

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Nadace, nadační fondy a obecně prospěšné společnosti

Foundations, Endowment Funds and Public Beneficial Companies

Student:
Vedoucí bakalářské práce:

Kateřina Výtisková
Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.

Ostrava 2010

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci na téma „Nadace, nadační fondy a obecně prospěšné společnosti“, včetně přílohy č. 1 a 2, vypracovala samostatně a přílohy č. 3 a 4, dané mi k dispozici, jsem samostatně vložila.

V Ostravě dne 7. května 2010

.....
Kateřina Výtisková

Poděkování

Ráda bych tímto poděkovala vedoucí bakalářské práce Ing. Alžbětě Urbancové, Ph.D. za cenné rady, věcné připomínky a vedení práce.

OBSAH:

1	ÚVOD	1
2	PRÁVNÍ ÚPRAVA NADACÍ, NADAČNÍCH FONDŮ A OBECNĚ PROSPĚŠNÝCH SPOLEČNOSTÍ.....	3
2.1	DEFINICE A PRÁVNÍ POSTAVENÍ	3
2.1.1	<i>Definice a právní postavení nadace a nadačního fondu.....</i>	<i>3</i>
2.1.2	<i>Definice a právní postavení obecně prospěšné společnosti</i>	<i>3</i>
2.2	MAJETEK	4
2.2.1	<i>Majetek nadace a nadačního fondu</i>	<i>4</i>
2.2.2	<i>Majetek obecně prospěšné společnosti.....</i>	<i>5</i>
2.3	ZALOŽENÍ A VZNIK	5
2.3.1	<i>Založení a vznik nadace a nadačního fondu</i>	<i>5</i>
2.3.2	<i>Založení a vznik obecně prospěšné společnosti</i>	<i>6</i>
2.4	ORGÁNY	6
2.4.1	<i>Orgány nadace a nadačního fondu</i>	<i>6</i>
2.4.2	<i>Orgány obecně prospěšné společnosti</i>	<i>7</i>
2.5	HOSPODAŘENÍ	8
2.5.1	<i>Hospodaření nadace a nadačního fondu</i>	<i>8</i>
2.5.2	<i>Hospodaření obecně prospěšné společnosti</i>	<i>9</i>
2.6	ZRUŠENÍ A ZÁNİK.....	9
2.6.1	<i>Zrušení a zánik nadace a nadačního fondu</i>	<i>9</i>
2.6.2	<i>Zrušení a zánik obecně prospěšné společnosti.....</i>	<i>10</i>
2.7	PŘIPRAVOVANÁ NOVELA ZÁKONA	10
2.7.1	<i>Novela zákona o nadacích a nadačních fondech</i>	<i>10</i>
2.8	NOVELA ZÁKONA O OBECNĚ PROSPĚŠNÝCH SPOLEČNOSTECH	11
2.9	SHRNUTÍ KAPITOLY	11
3	ÚČETNÍ A DAŇOVÁ PROBLEMATIKA NADACÍ, NADAČNÍCH FONDŮ A OBECNĚ PROSPĚŠNÝCH SPOLEČNOSTÍ.....	13
3.1	ÚČETNICTVÍ	13
3.1.1	<i>Předpisy upravující účetnictví nadací, nadačních fondů a obecně prospěšných společností ...</i>	<i>13</i>
3.1.2	<i>Účtování.....</i>	<i>15</i>
3.1.3	<i>Účetní závěrka.....</i>	<i>25</i>
3.2	DANĚ.....	26
3.2.1	<i>Daň z příjmů právnických osob</i>	<i>26</i>
3.2.2	<i>Daň z nemovitostí.....</i>	<i>29</i>

3.2.3	<i>Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí</i>	30
3.2.4	<i>Daň silniční</i>	30
3.2.5	<i>Daň z přidané hodnoty</i>	31
3.2.6	<i>Daně spotřební a daně ekologické</i>	31
3.3	SHRNUTÍ KAPITOLY	31
4	ANALÝZA VÝROČNÍ ZPRÁVY VYBRANÉ NADACE A OBECNĚ PROSPĚŠNÉ SPOLEČNOSTI	33
4.1	VÝROČNÍ ZPRÁVA	33
4.2	NÁLEŽITOSTI A POVINNOSTI SOUVISEJÍCÍ S VÝROČNÍ ZPRÁVOU	33
4.2.1	<i>Náležitosti a povinnosti související s výroční zprávou nadace a nadačního fondu</i>	33
4.2.2	<i>Náležitosti a povinnosti související s výroční zprávou obecně prospěšné společnosti</i>	34
4.3	VÝROČNÍ ZPRÁVA NADACE TOMÁŠE BATI ZA ROK 2008	35
4.4	VÝROČNÍ ZPRÁVA SKOK DO ŽIVOTA, O.P.S. ZA ROK 2008	39
4.5	SHRNUTÍ KAPITOLY	43
5	ZÁVĚR	45
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	47
	SEZNAM ZKRATEK	49
	PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE	50
	SEZNAM PŘÍLOH	51

1 Úvod

V současné době se těší oblibě podpora charitativních akcí jakéhokoliv typu, jak ze strany fyzických, tak i právnických osob. Účástí firem na veřejně prospěšných projektech firmy usilují o to, aby se mohly ukázat v novém, lepším světle, ne jako subjekt, který chce prodat co nejvíce zboží. Zároveň tak chtějí dát najevo, že jim není lhostejná společnost, ve které působí. K takovým organizacím, které mohou firmy a taktéž fyzické osoby podporovat, přísluší bezesporu nadace, nadační fondy a obecně prospěšné společnosti, které patří mezi neziskové neboli nevýdělečné organizace.

Hlavní rozdíl mezi nadačními subjekty a obecně prospěšnými společnostmi spočívá v jejich činnosti. Nadace a nadační fondy se primárně věnují poskytování grantů třetím osobám. Obecně prospěšné společnosti se zabývají realizací obecně prospěšných aktivit.

Když se zaměříme na množství evidovaných subjektů, největší zastoupení tvoří obecně prospěšné společnosti, kterých bylo v roce 2009 v České republice registrováno okolo 1700. K 26. březnu 2010 se podle internetového portálu justice nachází na našem území 1075 nadačních fondů a 375 nadací.

Cílem mé bakalářské práce je porovnat nadace, nadační fondy a obecně prospěšné společnosti z právního, účetního a daňového hlediska. Dílčím cílem kapitoly třetí je srovnání účetnictví a daňových zvýhodnění těchto organizací s podnikatelskými subjekty.

Pokud se rozhodneme založit jeden z těchto subjektů, rozhodně by se neměl brát na lehkou váhu výběr právní normy, protože v budoucnu ovlivní veškeré fungování organizace. Důležité je prozkoumat úskalí jednotlivých právních předpisů ať už nadací, nadačních fondů či obecně prospěšných společností. Další přínosnou skutečností při rozhodování, jakou neziskovou organizaci zřídit, je znalost daňových zvýhodnění, jež nám konkrétní organizace přináší. Za neméně důležité považuji obeznámit se s problematikou účetnictví a daní, se kterou se bude organizace během své činnosti potýkat.

Práci tvoří část teoretická, která je rozčleněna do dvou kapitol, a část praktická. V teoretické části bych ráda uvedla poznatky z platné legislativy vztahující se ke sledovaným organizacím. Pozornost bude věnována orgánům, podmínkám hospodaření a fázím vývoje nadací, nadačních fondů a obecně prospěšných společností - od založení a vzniku až

po zrušení a zánik. Kapitola druhá charakterizuje oblast účetnictví a daní. Obě kapitoly teoretické části budou ukončeny shrnutím informací z těchto kapitol.

V praktické části budou uvedeny náležitosti, které by měly výroční zprávy obsahovat a konkrétní údaje z výročních zpráv Nadace Tomáše Bati a obecně prospěšné společnosti Skok do života, o.p.s. Podklady byly získány z webových stránek uvedených subjektů. Byl proveden rozbor dostupných informací. Zároveň bude provedeno zhodnocení, zda jsou údaje uvedených ve výročních zprávách nadace a obecně prospěšné společnosti správné a kompletní. Závěr obsahuje shrnutí, názory a doporučení.

2 Právní úprava nadací, nadačních fondů a obecně prospěšných společností

Na počátku 90. let minulého století nastal, především kvůli chabé legislativě, prudký nárůst zakládání nadací. Nadace upravoval provizorně do roku 1991 hospodářský zákoník a tímto rokem počínaje občanský zákoník. V této době jich na našem území existovalo přes 5000, ale nabyly nelichotivé pověsti, zejména kvůli případům fiktivních či podvodných nadací. Od roku 1998 vstoupil v platnost **zákon o nadacích a nadačních fondech č. 227/1997 Sb.**, který znamenal ve vývoji nadací zásadní zlom. Náročné podmínky tohoto zákona zároveň způsobily výrazný pokles nadací.

Smyslem zákona o nadacích a nadačních fondech z roku 1997 bylo rovněž umožnit existenci malých nadačních subjektů tj. nadačním fondům, které shromažďují finanční prostředky k realizaci nejrůznějších obecně prospěšných cílů. Nadační fondy vykonávají odpovědnou nadační práci, ale nemají k dispozici majetek, který by vložily do nadačního jmění, v čemž spočívá rozdíl mezi těmito dvěma nadačními subjekty

Obecně prospěšná společnost je právní formou nevládní neziskové organizace a jejich činnost byla po roce 1989 právně upravena novelou občanském zákoníku. Toto řešení bylo z mnoha stran kritizováno. Teprve v roce 1995 byl připraven a schválen **zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech.**

2.1 Definice a právní postavení

2.1.1 Definice a právní postavení nadace a nadačního fondu

Zákon uvádí nadace (N) a nadační fond (NF) jako účelové sdružení majetku zřízené a vzniklé za účelem dosahování obecně prospěšných cílů. K těmto cílům náleží rozvoj duchovních hodnot, ochrana lidských práv nebo jiných humanitárních hodnot, ochrana přírodního prostředí, kulturních památek a tradic, rozvoj vědy, vzdělávání, tělovýchovy a sportu. Nadace a nadační fond povinně uvádí toto označení ve svém názvu. N a NF jsou právnickými osobami ¹ a jedná se o rovnocenné nadační subjekty.

2.1.2 Definice a právní postavení obecně prospěšné společnosti

Obecně prospěšná společnost (OPS) je právnickou osobou. Je založena za účelem poskytování obecně prospěšných služeb za předem stanovených podmínek, přičemž platí, že

¹ § 1 zákona č. 227/1997 Sb.

její výsledek hospodaření nesmí být použit ve prospěch zakladatelů a zaměstnanců obecně prospěšné společnosti, ale musí být vždy použit na poskytování služeb, pro které byla společnost zřízena. Název obecně prospěšné společnosti musí obsahovat toto označení nebo zkratku o.p.s.²

I když má OPS v názvu společnost, nejedná se o žádnou korporaci nýbrž o účelové sdružení majetku.

2.2 Majetek

2.2.1 Majetek nadace a nadačního fondu

Majetek nadace

Majetek nadace tvoří **nadační jmění** a **ostatní majetek nadace**. Nadační jmění představuje souhrn peněžitých i nepeněžitých vkladů a nadačních darů zapsaných v nadačním rejstříku.

K dosahování účelu, pro který byla zřízena, používá nadace výnosů z nadačního jmění a ostatní majetek nadace. Registrované nadační jmění je trvalý majetkový základ nadace a po dobu trvání nadace nesmí být zcizeno.

Hlavním limitujícím faktorem pro zřízení nadace je zákonem stanovená povinnost minimálního nadačního jmění nezbytného pro registraci nadace ve výši 500 000 Kč, které nesmí klesnout pod tuto hranici po celou dobu trvání nadace.³ Nadační jmění je určeno k permanentnímu investování a může být tvořeno peněžními prostředky, cennými papíry, nemovitými a movitými věcmi, majetkovými právy a jinými majetkovými hodnotami, které splňují předpoklad trvalého výnosu a nevážnou na nich zástavní práva.⁴ Peněžní prostředky, jež jsou součástí nadačního jmění, není možno půjčovat.⁵

V případě, že dojde k snížení hodnoty nadačního jmění pod 500 000 Kč, musí být doplněno alespoň do této výše a to do jednoho roku od konce účetního období, ve kterém ke snížení došlo. Pokud se tak nestane, je správní rada nadace povinna rozhodnout o návrhu na

² § 2 zákona č. 248/1995 Sb.

³ § 3 odst. 4 zákona č. 227/1997 Sb.

⁴ § 3 odst. 5 zákona č. 227/1997 Sb.

⁵ § 23 odst. 5 zákona č. 227/1997 Sb.

vnitrostátní fúzi sloučením nadace s jinou nadací podle stanovených podmínek, nebo podat soudu návrh na zrušení nadace.⁶

Majetek nadačního fondu

Nadační fond na rozdíl od nadace nemusí registrovat nadační jmění. K dosahování účelu, pro který byl NF zřízen, používá veškerý svůj majetek.⁷ Při založení nadačního fondu však musí být zřizovatelem vložen určitý majetkový vklad, který je rovněž zapsán v rejstříku nadací a nadačních fondů.

Nadační příspěvek, nadační dar

S majetkem N a NF souvisí pojmy nadační příspěvek a nadační dar. **Nadačním příspěvkem** se rozumí vše, co je N nebo NF poskytnuto třetí osobě k účelu, pro který byly N nebo NF zřízeny.⁸ Za **nadační dar** se pokládá vše, co je poskytnuto třetí osobou nadací nebo nadačnímu fondu k dosahování účelu, pro který byly zřízeny.⁹

2.2.2 Majetek obecně prospěšné společnosti

OPS nemá zákonem stanovenou minimální výši jmění. Zakladatelé však mohou vkládat majetkové vklady, které mohou být peněžité, nepeněžité či smíšené.

2.3 Založení a vznik

2.3.1 Založení a vznik nadace a nadačního fondu

Zřizovatelem může být, jak fyzická, tak právnická osoba. Nadace nebo nadační fond se zřizuje:

- písemnou smlouvou – pokud je více zřizovatelů,
- zakládací listinou – pokud je pouze 1 zřizovatel,
- závětí.

Dále se pro všechny 3 dokumenty používá označení nadační listina.

Zakladatelský dokument (nadační listina) musí obsahovat povinné náležitosti jako např. název a sídlo; vymezení účelu, pro který se nadace nebo nadační fond zřizuje; výši vkladu, který se každý zřizovatel zavazuje vložit; podmínky poskytování nadačních příspěvků, aj.

⁶ § 23 odst. 12 zákona č. 227/1997 Sb.

⁷ § 2 odst. 3 zákona č. 227/1997 Sb.

⁸ § 2 odst. 4 zákona č. 227/1997 Sb.

⁹ § 2 odst. 5 zákona č. 227/1997 Sb.

Nadace nebo nadační fond vzniká dnem zápisu do nadačního rejstříku u příslušného rejstříkového soudu, který je pověřen vedením obchodního rejstříku.¹⁰ Návrh na zápis podává zřizovatel, vykonavatel závěti nebo osoba k tomu jímí písemně zmocněná.¹¹ Do 30 dnů ode dne vzniku vydá správní rada statut.¹² Ten upravuje postup pro jednání orgánů N nebo NF, podmínky poskytování nadačních příspěvků, popř. okruh osob, kterým je lze poskytovat. Upravuje také způsob, jakým se nadační příspěvky poskytují.¹³

2.3.2 Založení a vznik obecně prospěšné společnosti

Obecně prospěšnou společnost mohou založit fyzické osoby, právnické osoby nebo stát.¹⁴ Zakládá se:

- zakládací listinou - v případě 1 zakladatele,
- zakládací smlouvou - v případě více zakladatelů.

V zakládací listině nebo zakladatelské smlouvě musí být uvedeno název a sídlo OPS; druh poskytovaných obecně prospěšných služeb a podmínky jejich poskytování; způsob zveřejňování výroční zprávy o činnosti a hospodaření obecně prospěšné společnosti a další náležitosti.¹⁵

OPS vzniká dnem zápisu do rejstříku obecně prospěšných společností, který vede příslušný rejstříkový soud stejně jako obchodní rejstřík.¹⁶

2.4 Orgány

2.4.1 Orgány nadace a nadačního fondu

Orgány nadace a nadačního fondu představuje:

- správní rada,
- dozorčí rada,
- revizor.

Správní rada je statutární orgánem a má na starosti správu majetku, řídí činnost, rozhoduje o všech záležitostech N nebo NF.¹⁷ Musí mít minimálně tři členy (fyzické osoby,

¹⁰ § 5 odst. 1 zákona č. 227/1997 Sb.

¹¹ § 5 odst. 2 zákona č. 227/1997 Sb.

¹² § 4 odst. 2 zákona č. 227/1997 Sb.

¹³ § 4 odst. 1 zákona č. 227/1997 Sb.

¹⁴ § 3 zákona č. 248/1995 Sb.

¹⁵ § 4 odst. 2 zákona č. 248/1995 Sb.

¹⁶ § 5 odst. 1 zákona č. 248/1995 Sb.

kteře jsou způsobilé k právním úkonům, bezúhonné, ani ona ani osoby jí blízké nejsou s danou N nebo NF v pracovněprávním či jiném obdobném vztahu). První členy jmenuje zřizovatel, vykonavatel závětí nebo závěť, pokud jsou v ní uvedeni. Členem správní rady nemůže být fyzická osoba, osoba jí blízká ani člen statutárního či kontrolního orgánu, kterým jsou poskytovány nadační příspěvky.¹⁸ Tento zákaz je opodstatněný, protože jinak by hrozil střet zájmů člena správní rady, který by měl rozhodovat o poskytnutí příspěvku sám sobě.

Dozorčí rada musí být zřícena v případě, že nadační jmění nebo majetek nadačního fondu překročí částku 5 mil. Kč. Dozorčí rada funguje jako kontrolní orgán, mezi jehož činnosti patří mj. přezkoumávání roční účetní závěrky a výroční zprávy, kontrola správnosti účetnictví a plnění podmínek při poskytování nadačních příspěvků.¹⁹ V případě, že není zřícena dozorčí rada, vykonává její působnost revizor.²⁰

Členové správní a dozorčí rady, popř. revizor získávají za výkon funkce člena odměnu. O výši této odměny rozhoduje správní rada.²¹

2.4.2 Orgány obecně prospěšné společnosti

Orgány obecně prospěšné společnosti jsou:

- správní rada,
- dozorčí rada (je-li zřícena),
- ředitel.

Správní rada prezentuje statutární orgán obecně prospěšné společnosti, jež má nejméně tři členy a nejvýše 15 členů. Členem může být taktéž jen fyzická osoba (bezúhonná, způsobilá k právním úkonům, ani ona ani osoby jí blízké nejsou s danou OPS v pracovněprávním či jiném obdobném vztahu).²² Do její působnosti spadá mj. vydat statut do 6 měsíců ode dne vzniku OPS, dbát na zachování účelu, pro který byla OPS zřícena, schvalovat rozpočet, roční účetní závěrku a výroční zprávu.²³

Kontrolní orgán dozorčí rada se zřícuje, jestliže byl do OPS vložen majetek státu nebo obce, OPS užívá nemovitý majetek státu nebo obce, OPS podle zvláštních předpisů účtuje

¹⁷ § 10 odst. 1 zákona č. 227/1997 Sb.

¹⁸ § 11 zákona č. 227/1997 Sb.

¹⁹ § 17 zákona č. 227/1997 Sb.

²⁰ § 20 odst. 1 zákona č. 227/1997 Sb.

²¹ § 10 odst. 2 písm. f) zákona č. 227/1997 Sb.

²² § 10 odst. 3 zákona č. 248/1995 Sb.

²³ § 13 zákona č. 248/1995 Sb.

v soustavě podvojného účetnictví nebo pokud tak stanoví zakládací listina.²⁴ Členům správní a dozorčí rady nepřísluší odměna za výkon funkce člena.²⁵

Ředitel řídí činnost OPS a může jím být pouze fyzická osoba, která je bezúhonná. Nemůže být členem správní rady ani dozorčí rady.²⁶

2.5 Hospodaření

2.5.1 Hospodaření nadace a nadačního fondu

Použití majetku

Majetek nadace nebo nadačního fondu smí být použit jako nadační příspěvek a k úhradě nákladů souvisejících se správou N nebo NF, a to v souladu s účelem a podmínkami uvedenými v nadační listině nebo ve statutu N nebo NF.²⁷

Poskytnutí nadační příspěvku musí být v souladu s účelem, pro který byla N nebo NF zřízeny.²⁸ Osoba, které byl tento nadační příspěvek poskytnut, musí na požádání dané nadace či nadačního fondu prokázat, jakým způsobem a k jakému účelu byl použit.²⁹ Nadační příspěvek nelze poskytnout členům orgánů nadace nebo nadačního fondu nebo revizorovi.³⁰

N nebo NF se nesmí podílet na financování politických stran či politických hnutí.³¹

Podnikání

Podle platného zákona N ani NF nesmí vlastním jménem podnikat. Výjimku zahrnuje jen pronájem nemovitostí (nesmí být však předmětem prodeje) a pořádání loterií, tombol, veřejných sbírek, kulturních, společenských, sportovních a vzdělávacích akcí.³²

Jednou z významných výhod nadací je možnost podílet se na podnikání akciových společností, ale pouze v omezené míře.³³ Nadační fond nesmí použít svůj majetek k nabytí majetkové účasti na jiných osobách.

²⁴ § 15 zákona č. 248/1995 Sb.

²⁵ § 10 odst. 5 zákona č. 248/1995 Sb.

²⁶ § 14 zákona č. 248/1995 Sb.

²⁷ § 21 odst. 1 zákona č. 227/1997 Sb.

²⁸ § 21 odst. 3 zákona č. 227/1997 Sb.

²⁹ § 21 odst. 4 zákona č. 227/1997 Sb.

³⁰ § 21 odst. 5 zákona č. 227/1997 Sb.

³¹ § 21 odst. 6 zákona č. 227/1997 Sb.

³² § 23 odst. 1 zákona č. 227/1997 Sb.

³³ § 23 odst. 6 písm. a) zákona č. 227/1997 Sb.

Nadace může být navíc zakladatelem OPS.³⁴ N nebo NF nesmí být společníkem veřejné obchodní společnosti, komplementářem komanditní společnosti, tichým společníkem. Dále nesmí být členem jiné právnické osoby, pokud členové ručí za její závazky, a členem družstva, pokud mají jeho členové uhrazovací povinnost přesahující členský vklad na krytí ztrát družstva.³⁵

2.5.2 Hospodaření obecně prospěšné společnosti

Podnikání

OPS může kromě hlavních služeb provozovat i činnost doplňkovou. Musí však splnit podmínku, že doplňkovou činností bude dosaženo účinnější využití majetku a zároveň nebude ohrožena kvalita, rozsah či dostupnost služeb poskytovaných OPS.³⁶ Obecně prospěšná společnost má zakázáno účastnit se na podnikání jiných osob.³⁷

Rozdělení a použití výsledku hospodaření

Výsledek hospodaření po zdanění převádí vždy do rezervního fondu. Ten je používán ke krytí ztráty vykázané v následujících účetních obdobích.³⁸ Výsledek hospodaření tedy nesmí být použit ve prospěch zakladatelů či zaměstnanců OPS, což zmiňuje již hlavní definice o obecně prospěšných společnostech.

2.6 Zrušení a zánik

2.6.1 Zrušení a zánik nadace a nadačního fondu

Nadace nebo nadační fond se zrušují dosažením účelu, pro který byly zřízeny; rozhodnutím soudu; rozhodnutím o úpadku nebo zamítnutím insolventního návrhu z důvodu, že majetek N nebo NF nestačí k úhradě nákladů insolventního řízení.³⁹ N nebo NF zaniká ke dni výmazu z nadačního rejstříku.⁴⁰

Zániku nadace nebo nadačního fondu předchází jejich zrušení s likvidací nebo bez likvidace. Pokud nestanoví nadační listina, že má být likvidační zůstatek převeden na jinou N nebo NF, je postup následující: likvidátor přednostně nabídne likvidační zůstatek nadaci nebo nadačnímu fondu, které mají shodný nebo obdobný účel. V případě, že odmítne, likvidátor

³⁴ § 23 odst. 6 písm. b) zákona č. 227/1997 Sb.

³⁵ § 23 odst. 8 zákona č. 227/1997 Sb.

³⁶ § 17 odst. 1 zákona č. 248/1995 Sb.

³⁷ § 17 odst. 2 zákona č. 248/1995 Sb.

³⁸ § 17 odst. 3 zákona č. 248/1995 Sb.

³⁹ § 7 odst. 2 zákona č. 227/1997 Sb.

⁴⁰ § 7 odst. 1 zákona č. 227/1997 Sb.

oznámí tuto nabídku v celostátním deníku nadacím a poté nadačním fondům. Likvidační zůstatek bude přidělen organizaci, jejíž účel byl nejbližší s likvidovanou N nebo NF. Pokud nepřijme likvidační zůstatek žádná N nebo NF, likvidátor nabídne likvidační zůstatek obci, v níž má N nebo NF sídlo. Jestliže obec nabídku nepřijme do 60 dnů od doručení, přechází likvidační zůstatek na stát. Likvidační zůstatek musí nabyvatel použít pro plnění obecně prospěšných cílů.⁴¹

2.6.2 Zrušení a zánik obecně prospěšné společnosti

Důvody, při kterých se obecně prospěšná společnost se zrušuje, jsou tyto:⁴²

- uplynutím doby, na kterou byla založena,
- dosažením účelu, pro který byla založena,
- vnitrostátní fúzí nebo rozdělením,
- rozhodnutím správní rady,
- rozhodnutím soudu,
- prohlášením konkursu na její majetek.

OPS zaniká dnem výmazu z rejstříku obecně prospěšných společností.⁴³ Zániku OPS předchází její zrušení s likvidací nebo bez likvidace. Již v zakladatelské smlouvě či listině může být uvedena OPS, která převezme likvidační zůstatek při zrušení dané OPS s likvidací.⁴⁴ Jestliže se nejedná o tento případ, likvidační zůstatek nabídne likvidátor obci, ve které sídlí daná OPS. Pokud obec do 30 dnů od doručení nabídky nepotvrdí písemně převzít likvidační zůstatek, přechází likvidační zůstatek na Českou republiku. Likvidátor zajistí předání likvidačního zůstatku Úřadu pro zastupování státu ve věcech majetkových.⁴⁵ Nabyvatel použije likvidační zůstatek k poskytování obecně prospěšných služeb.

2.7 Připravovaná novela zákona

2.7.1 Novela zákona o nadacích a nadačních fondech

Petiční výbor Poslanecké sněmovny České republiky schválil v lednu 2010 novelu zákona o nadacích a nadačních fondech, poputuje tedy do druhého čtení. Vládní návrh novely přináší nadačním subjektům několik pozitivních změn.

⁴¹ § 9 odst. 4 zákona č. 227/1997 Sb.

⁴² § 8 odst. 1 zákona č. 248/1995 Sb.

⁴³ § 7 zákona č. 248/1995 Sb.

⁴⁴ § 9 odst. 6 zákona č. 248/1995 Sb.

⁴⁵ § 9 odst. 7 zákona č. 248/1995 Sb.

Kromě poskytování nadačních příspěvků třetím osobám, vzdělávacích, kulturních či dalších veřejně prospěšných činností nová právní forma umožňuje nadacím a nadačním fondům realizaci vlastních programů např. vydávání publikací, provoz odborných knihoven, pořádání festivalů, natáčení filmů apod. Subjekty budou odlišovat náklady na tyto aktivity od nákladů na správu nadace.

Novela dále upravuje:

- možnost přeměny nadačního fondu na nadaci,
- snazší způsob zrušení nadačního fondu rozhodnutím správní rady, pokud majetek nadačního fondu nestačí k naplňování jeho účelu,
- možnost transformace nadačního fondu do podoby nadace, pokud získá majetek vyšší než 1 mil. Kč.

2.8 Novela zákona o obecně prospěšných společnostech

Pro právní úpravu obecně prospěšných společností jsou v blízké době taktéž připraveny určité změny. Vláda ČR na svém jednání schválila novelu výše uvedeného zákona. Jednou z hlavních změn, kterou vládní návrh novely zákona přináší je změna statutárního orgánu. Již jím nebude správní rada, ale ředitel OPS a dojde tak k posílení úlohy zakladatele společnosti – ředitele. Zajistit efektivnější a transparentnější chování těchto neziskových subjektů při poskytování obecně prospěšných služeb zastupuje jeden z dalších cílů této novely.

2.9 Shrnutí kapitoly

V této kapitole jsme seznámili s právní úpravou nadací, nadačních fondů a obecně prospěšných společností. Nyní si shrneme zásadní odlišnosti a výhody a nevýhody jednotlivých organizací, které mohou mít vliv při volbě, jakou z nevýdělečných organizací založíme.

Pokud se zaměříme na **majetek**, pouze nadace musí splnit podmínku minimálního nadačního jmění, které musí činit od okamžiku založení a po celou dobu trvání nadace nejméně 500 000 Kč. Pokud neseženeme majetek nejméně v této hodnotě, nemůžeme nadaci založit. Nadační fond a obecně prospěšná společnost nemají zákonem stanovenou minimální hranici jmění.

Nadace ani nadační fond při současně platné legislativě nemohou vlastním jménem **podnikat**. Výjimku zahrnuje pronájem, pořádání veřejných sbírek, loterií, tombol, kulturních,

společenských a jiných akcí. Naopak obecně prospěšná společnost smí kromě poskytování obecně prospěšných služeb, které představují jejich hlavní činnost, provozovat i činnost doplňkovou. Výsledek hospodaření po zdanění je OPS povinna převést do rezervního fondu. Nadace se mohou v omezené míře podílet na podnikání akciových společností, což je jedna z jejich hlavních výhod oproti nadačním fondům a obecně prospěšným společnostem.

Statutární orgán správní rada je povinným **orgánem** a tvoří ji osoby oprávněné jednat jménem nevýdělečné organizace. Obecně prospěšná organizace má ještě jeden povinný orgán a to ředitele. Kontrolní orgán dozorčí radu nemusí N, NF i OPS zřizovat vždy, ale pouze při splnění určitých zákonem stanovených podmínek. Pokud nadace nebo nadační fond nezřídí dozorčí radu, vykonává její funkci revizor.

V případě **odměňování** členů orgánů jsou v nevýhodě obecně prospěšné společnosti. Za výkon funkce člena ve správní a dozorčí radě jim nenáleží žádná odměna. Jejich funkce je považována za dobrovolnou a bezúplatnou. Odměnu může získat pouze ředitel. Toto právní nařízení je nepochopitelné zejména z toho důvodu, že členové všech orgánů nadace a nadačního fondu odměnu za jejich práci získávají.

Nadace a nadační fondy čekají velké změny v souvislosti s připravovanou **novelou zákona**. Po 13 letech od vydání prvotního zákona jim dovolí uskutečňovat i vedlejší činnost. Nová právní forma zároveň reaguje na problém vznikající v souvislosti se zřízením nadace a to podmínku disponovat nadační jmění ve výši minimálně 500 000 Kč. V případě, že nevlastníme dostatek majetku, zřídíme nejprve nadační fond, a až získáme dostatečné množství majetku, máme možnost přeměnit jej na nadaci. Novela dále zjednoduší zánik nadací, pokud nemají dostatečný majetek nebo peníze na své fungování. Má tak pomoci zdolat hospodářskou krizi, která pro ně často znamená pokles dárců.

Novela zákona o obecně prospěšných společnostech přinese změny v osobě statutárního orgánu a v poskytování obecně prospěšných služeb.

3 Účetní a daňová problematika nadací, nadačních fondů a obecně prospěšných společností

3.1 Účetnictví

Kapitola se zaměřuje na odlišnosti v účtování N, NF a OPS a dále na rozdíly v účetních postupech v porovnání s podnikatelskými subjekty. Podle zákona o účetnictví musí nadace vést účetnictví vždy v plném rozsahu, nadační fond a obecně prospěšná společnost se mohou rozhodnout, zda povedou účetnictví v plném či zjednodušeném rozsahu. Při porovnávání odlišností v účetnictví se bude brát v úvahu, že všechny tři sledované subjekty vedou účetnictví v plném rozsahu.

3.1.1 Předpisy upravující účetnictví nadací, nadačních fondů a obecně prospěšných společností

Základními právními předpisy jsou:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání (401 – 414).

Podnikatelské subjekty se taktéž řídí zákonem o účetnictví, ale platí pro ně vyhláška č. 500/2002 Sb. a České účetní standardy pro podnikatele.

Zákon o účetnictví

Zákon o účetnictví stanovuje účetním jednotkám základními povinnostmi, které musí splnit jako např. zachytit skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví (účetní případy) účetními doklady; zaznamenávat účetní případy v účetních knihách (deník, hlavní kniha, kniha analytických účtů, knihy podrozvahových účtů); inventarizovat majetek a závazky; vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky; účtovat o aktivech a pasivech, o nákladech a výnosech a zobrazovat je v účetní závěrce samostatně bez jejich vzájemného zúčtování; vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.

Pokud se nadační fond nebo obecně prospěšná společnost rozhodne pro **vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu**, mohou na základě směrné účtové osnovy sestavit

účetový rozvrh jen na úrovni účetových skupin; dále je jim umožněno spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize použitím tzv. amerického deníku; nepoužijí všechny účetní metody; sestavují zjednodušenou účetní závěrku.⁴⁶

Vyhláška

Vyhláška č. 504/2002 Sb. je prováděcím předpisem k zákonu o účetnictví a je určena pro účetní jednotky, u kterých není hlavním předmětem činnosti podnikání. Stanovuje především předpisy pro sestavení účetní závěrky, tj. její rozsah, způsob jejího sestavení, uspořádání, označování a obsahové vymezení jednotlivých položek aktiv a pasiv v rozvaze, nákladů a výnosů ve výsledovce a doplňující informace v příloze k účetním výkazům. Součástí vyhlášky jsou tři přílohy, a to:

- uspořádání a označování položek rozvahy,
- uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty,
- směrná účtová osnova.

Významnou je příloha č. 3 této vyhlášky, jejímž obsahem je směrná účtová osnova - viz příloha č. 1. Směrná účtová osnova je závazná do úrovně účetových skupin (číselný znak na dvě místa, např. 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek, 13 – Zboží, 22 – Účty v bankách, apod.).

Na základě směrné účtové osnovy se sestavuje účetový rozvrh, který představuje členění účetových skupin na jednotlivé syntetické účty a je v kompetenci každé účetní jednotky. NF a OPS mohou sestavit účetový rozvrh pouze v členění na účtové skupiny, protože mají možnost vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Nadace musí uvést i syntetické účty (číselný znak na tři místa), poněvadž mají povinnost vést účetnictví v plném rozsahu. V rámci syntetických účtů účetní jednotky vytvářejí analytické účty, které zajišťují členění syntetických účtů například podle potřeb účetní závěrky, požadavků právních předpisů a případně dalších potřeb účetní jednotky.

České účetní standardy

České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých není hlavním předmětem podnikání, č. 401 až 414 obsahují popis účetních metod nebo postupů účtování.

⁴⁶ § 13a zákona č. 563/1991 Sb.

3.1.2 Účtování

Při účtování jsou použita čísla a názvy účtů podle směrné účtové osnovy vyhlášky č. 504/2002 Sb., která platila do 31. 12. 2004 – viz příloha č. 2. V účtovém rozvrhu jsou určité rozdíly oproti podnikatelským subjektům a to především v číselném označení účtu. N, NF a OPS si může sestavit svůj účtový rozvrh podle platné směrné účtové osnovy.

Zahájení a ukončení vedení účetnictví

Právnícké osoby, které mají sídlo na území České republiky, jsou povinny vést účetnictví ode dne svého vzniku do dne svého zániku. Za den vzniku se považuje den zápisu do příslušného rejstříku (N a NF zápis nadačního rejstříku, OPS zápis do rejstříku obecně prospěšných společností). Dnem zániku je den výmazu z tohoto rejstříku.

Zahajovací rozvaha

Zahajovací rozvahu sestavuje N, NF a OPS ke dni, k němuž jí vzniká povinnost vést účetnictví. Obsahem zahajovací rozvahy je majetek, závazky a vlastní jmění, které existují a jsou ve vlastnictví účetní jednotky v den, k němuž se zahajovací rozvaha sestavuje.

Otevírání účetních knih

Na základě sestavené zahajovací rozvahy otevře účetní jednotka ke dni, ke kterému jí vzniká povinnost vést účetnictví, účetní knihy. Jak lze vidět v tabulce 3. 1, při otevírání účtů využívají N, NF a OPS účet 961 – Počáteční účet rozvážný. Podnikatelé mají k dispozici účet se stejným názvem, ale s jiným číselným označením (účet 701).

Tabulka 3. 1 Otevírání účtů aktiv a pasiv

Text	N, NF, OPS		podnikatelé	
	MD	D	MD	D
Otevření účtů aktiv	aktiva	961	aktiva	701
Otevření účtů pasiv	961	pasiva	701	pasiva

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

Účtování o dlouhodobém majetku nepřináší mnoho podstatných rozdílů v porovnání s účtováním podnikatelů.

Pozornost bychom měli věnovat dlouhodobému finančnímu majetku (účtová skupina 06). Jak již bylo uvedeno, na podnikání jiných osob se může podílet pouze nadace a to jen v omezené míře. Majetková účast nadace na akciových společnostech nesmí přesáhnout 20 % z majetku nadace po odečtení hodnoty nadačního jmění a obchodní podíl nadace na majetku

akciové společnosti nesmí být větší než 20 % majetku a.s.⁴⁷ Protože hodnota majetku a.s. se neustále mění, zákonodárci tím měli nejspíše na mysli, že nadace nesmí mít větší než 20% podíl na základním kapitálu dané a.s.

Příklad 1

Nadace Alfa chce nakoupit akcie společnosti Beta. Celkový majetek nadace je ve výši 1 200 000 Kč, z toho nadační jmění představuje zákonem požadované minimum 500 000 Kč. Základní kapitál společnosti Beta činí 2 000 000 Kč.

Řešení:

celkový majetek – nadační jmění = 1 200 000 Kč – 500 000 Kč = 700 000 Kč

20 % z ostatního majetku nadace = 700 000 Kč * 0,2 = 140 000 Kč

20 % ze základního kapitálu společnosti = 2 000 000 Kč * 0,2 = 400 000

Musí být splněna **1. podmínka**: majetková účast nesmí přesahovat částku 140 000 Kč a zároveň i **2. podmínka**: podíl na a.s. nesmí přesahovat 400 000 Kč.

Nadace Alfa může nakoupit majetkové cenné papíry akciové společnosti Beta nejvýše v hodnotě 140 000 Kč. Nadace se rozhodne nakoupit akcie v této maximální výši. Jedná se o 6% podíl, tj. obchodní podíl s menšinovým vlivem (menší než 20% podíl), který se zaúčtuje na účet 063 – Ostatní cenné papíry a podíly.

Za zprostředkování nákupu akcií musí makléři zaplatit provizi ve výši 1 000 Kč. Součástí pořizovací ceny akcií jsou i tyto vedlejší náklady na jejich pořízení. Účtování je uvedeno v tabulce 3. 2.

Tabulka 3. 2 Pořízení akcií nadací

Text	částka	Nadace	
		MD	D
Nákup akcií v kupní ceně (zaplacen z běžného účtu)	139 000 Kč	043	221
Provize za nákup akcií	1 000 Kč	043	221
Zařazení akcií do finančního majetku v pořizovací ceně	140 000 Kč	063	043

Nadaci je umožněno použít prostředky, které jsou součástí nadačního jmění, na nákup nemovitostí a investičních nástrojů emitovaných v členském státě organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj (OECD) za podmínky, že peněžní prostředky jsou uloženy

⁴⁷ § 23 odst. 7 zákona č. 227/1997 Sb.

na zvláštním účtu u banky.⁴⁸ O jaké investiční nástroje se může jednat, uvádí podrobně zákon o N a NF.

Účtová třída 1 – Zásoby

Neziskové organizace účtují o zásobách neboli oběžném majetku velmi obdobně jako podnikatelské subjekty. Nicméně se v této účtové třídě setkáme i s účetními případy ne úplně příznačnými pro podnikatele.

Účtování o bezúplatné převzetí⁴⁹ a předání neboli darování materiálových zásob je typické především pro nadace a nadační fondy. Nadační subjekty fungují jako prostředníci, jimž právnické nebo fyzické osoby předají konkrétní dary, a nadační subjekty je předají osobám, pro které byly určeny. Dary mohou být také ve formě finanční prostředků či dlouhodobého majetku a zaúčtují se obdobně. Podnikatelské subjekty mohou taktéž bezúplatně nabýt materiál, ale vždy bude sloužit pro jejich potřebu. V případě, že darují materiálové zásoby, učiní tak ze svého vlastního majetku. Účtováním se zabývá tabulka 3. 3.

Tabulka 3. 3 Bezúplatné převzetí a předání materiálu

Text	N, NF, OPS		podnikatelé	
	MD	D	MD	D
Bezúplatné převzetí materiálu				
a) pro vlastní potřebu	112	901	112	413
b) pro jiné osoby (např. materiál přijatý za účelem poskytnutí humanitární pomoci)	112	911	-	-
Bezúplatné předání materiálu				
a) z darů přijatých pro jiné osoby	911	112	-	-
b) z vlastního majetku ⁵⁰	546	112	543	112

Účtová třída 2 – Finanční účty

V této účtové třídě mnoho rozdílností nenalezneme, protože účtování je téměř totožné s podnikatelskými subjekty. Odlišnosti se projeví pouze při účtování na nákladových a výnosových účtech, např. jak lze vidět v tabulce 3. 4, při účtování schodku či přebytku na finančních účtech a účtování přijatých a placených úroků.

⁴⁸ § 23 odst. 3 písm. a) zákona č. 277/1997 Sb.

⁴⁹ Neziskové organizace musí vyplnit daňové přiznání k dani darovací, ale nárokují si v ní osvobození od této daně.

⁵⁰ Na rozdíl od podnikatelů si nevýdělečné organizace nemohou odečíst od základu daně dary poskytnuté z vlastního majetku (nákladový účet 546).

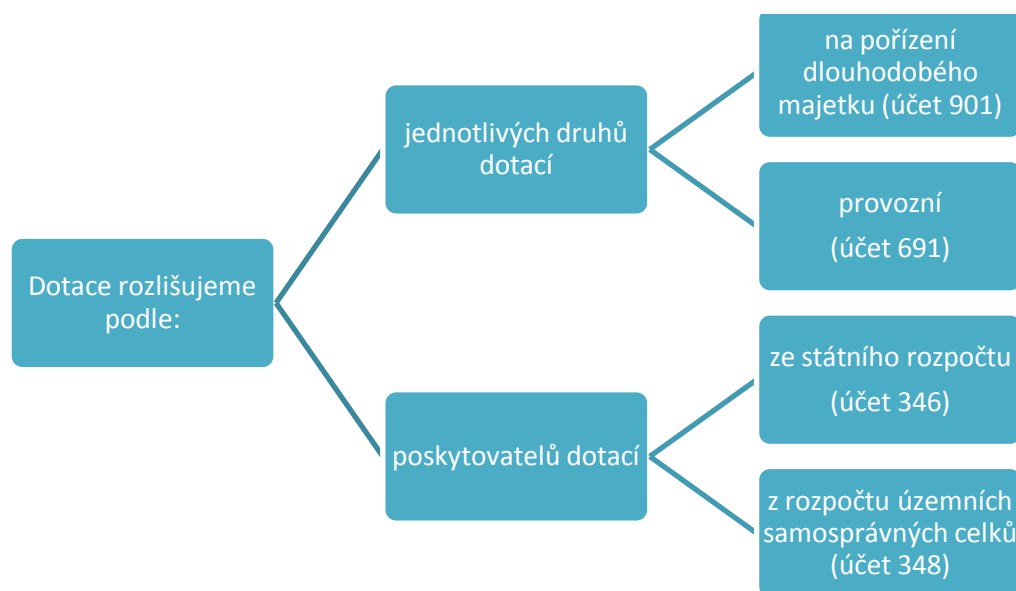
Tabulka 3. 4 Zaúčtování inventarizačních rozdílů v pokladně a úroků z bankovního úvěru

Text	N, NF, OPS		podnikatelé	
	MD	D	MD	D
Při inventarizaci zjištěn v pokladně:				
a) schodek	548	211	569	211
b) přebytek	211	649	211	668
Úroky z bankovního úvěru:				
a) placené z běžného účtu	544	221	562	221
b) přijaté na běžný účet	221	644	221	662

Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy

Ve 3. účtové třídě se zobrazuje převážná část zúčtovacích vztahů nevýdělečných organizací k vnějšímu světu. Prostor bude věnován především zaúčtování dotací.

Pojmem dotace se v ekonomii rozumí peněžitý dar nebo daru podobná peněžitá úhrada ze strany státu nebo územněsprávního celku (kraj, obec, hlavní město Praha). Dotace patří mezi významné zdroje financování nevýdělečných organizací a poskytují se zejména na jejich vlastní činnost. Jejich rozdělení řeší obrázek 3. 1 a účtování tabulky 3. 5 a 3. 6.

Obrázek 3. 1 Rozčlenění dotací

Zdroj: URBANCOVÁ, A., KRYŠKOVÁ, Š. *Účetnictví nevýdělečných organizací* A. 2. vyd. Ostrava: VŠB – Technická univerzita Ostrava, 2008. ISBN 978-80-248-1801-6. s. 97

Nároky na dotace na pořízení dlouhodobého majetku se účtují na vrub účtů 346 – Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem či 348 – Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem orgánů územních samosprávných celků a ve prospěch účtů

901 – Vlastní jmění (dotace na pořízení dlouhodobého majetku) nebo 691 – Provozní dotace. Na účtech 346 a 348 účetní jednotka vypořádá případnou povinnost vrátit část dotace (nepoužité nebo použité neoprávněně).

Nárok na dotaci na pořízení dlouhodobého majetku zaúčtují podnikatelé ve prospěch účtu 042 a provozní dotace ve prospěch účtu 648 nebo 668. Podnikatelé rozdělují dotace taktéž podle zdrojů, ze kterých byly získány, a to na dotace ze státního rozpočtu (účet 346) a ostatní dotace (účet 347).

Tabulka 3. 5 Zaúčtování provozní dotace

Text	N, NF, OPS		podnikatelé	
	MD	D	MD	D
Nárok na provozní dotaci z rozpočtu orgánu územních samosprávných celků	348	691	347	648 668
Příjem finančních prostředků	221	348	221	347
Předpis na vrácení nevyčerpané dotace	691	348	648 688	347
Vrácení nespotřebované části dotace	348	221	347	221

Při poskytnutí dotace na pořízení dlouhodobého majetku a technického zhodnocení se vlastní jmění zvýší o částku přijaté dotace. Dlouhodobý majetek může být pořízen z dotace částečně nebo úplně. Pokud se jedná o majetek odepisovaný, sníží se vlastní jmění o poměrnou část zjištěných odpisů odpovídající přijaté dotaci a zároveň se zvýší jiné ostatní výnosy o stejnou částku.⁵¹

Tabulka 3. 6 Zaúčtování dotace na pořízení dlouhodobého hmotného majetku

Text	N, NF, OPS		podnikatelé	
	MD	D	MD	D
Nárok na dotaci na pořízení DHM ze státního rozpočtu (dotace je ve výši 80 % pořizovací ceny DHM)	346	901	346	042
Příjem finančních prostředků	221	346	221	346
Dodavatelská faktura za nákup DHM	042	321	042	321
Uvedení DHM do užívání	022	042	022	042
Úhrada dodavatelské faktury za DHM	321	221	321	221
Odpis DHM	551	082	551	082
Zúčtování odpisů (80 %) do jiných ostatních výnosů a snížení vlastního jmění	901	649	-	-

⁵¹ §38 odst. 9 vyhlášky č. 504/2002 Sb.

Účtová třída 4 je volná

Účtová třída 5 a 6 – Náklady a výnosy

V účtování nákladů nevýdělečných organizací existují odlišnosti oproti podnikatelským subjektům. Směrná účtová osnova nevýdělečných organizací člení náklady a výnosy odlišně oproti směrné účtové osnově i účtovému rozvrhu podnikatelů.

Zásadní rozdíl představuje **nečlenění nákladů a výnosů na provozní, finanční a mimořádné**.

Jak lze vidět v tabulce 3.7, některé nákladové a výnosové účty mají oproti podnikatelským subjektům jiné číselné označení, některé účty se v účtovém rozvrhu nevýdělečných organizací nevyskytují vůbec, např. příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti (účet 522) či odměny členům orgánů společnosti a družstva (účet 523), aj. Pro evidenci přijatých příspěvků od právnických nebo fyzických osob slouží účet 682 – Přijaté příspěvky (dary). Podnikatelé zaúčtují přijaté dary ve prospěch účtu ostatní kapitálové fondy (účet 413).

Tabulka 3.7 Zaúčtování vybraných nákladů a výnosů

Text	N, NF, OPS		podnikatelé	
	MD	D	MD	D
Poskytnutí daru (materiálu) z vlastního majetku	546	112	543	112
Úroky z úvěru zaplacené z běžného účtu	544	221	562	221
Tvorba zákonné rezervy	556	941	552	451
Prodej DHM – proúčtování v zůstatkové ceně	552	082	541	082
Při inventarizaci bylo zjištěno manko v pokladně	548	211	568	211
Zúčtovaná kurzová ztráta	545	311	563	311
Zúčtovaný kurzový zisk	311	645	311	663
Tržby z prodeje materiálu zaměstnancům	335	654	335	642
Tržby z prodeje DHM	311	652	311	641
Předpis nároku na provozní dotaci ze státního rozpočtu	346	691	346	648 668
Zúčtování výnosů z dlouhodobého finančního majetku ⁵²	221	657	221	665
Přijatý příspěvek (dar) ve formě finančních prostředků	221	682	221	413

Protože se u nevýdělečných organizací nerozdělují náklady a výnosy na provozní, finanční a mimořádné, zaúčtuje se případné manko či výnosy na finančních účtech na účet 548 a 649, podnikatelé tak učiní na účet 568 a 668.

⁵² Pouze nadace mohou v omezené míře mohou nabývat majetkové účasti na akciových společnostech a mohou použít peněžní prostředky, které jsou součástí nadačního jmění, na nákup investičních nástrojů splňující určité podmínky

Členění nákladů a výnosů

Pro transformaci účetního výsledku hospodaření na daňový základ je nutné členění nákladů a výnosů pro daňové účely podle zákona o daních z příjmu. N, NF a OPS musí sledovat:

- náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů – náklady daňové,
- náklady daňově neuznatelné,
- příjmy, které jsou předmětem daně,
- příjmy, které nejsou předmětem daně,
- příjmy, které jsou od daně osvobozeny.

Členění nákladů nadace a nadačního fondu

Nadace a nadační fondy mají povinnost náklady související s jejich správou účetně evidovat odděleně od nadačních příspěvků. Náklady související se správou zahrnují náklady na udržení a zhodnocení majetku; propagaci účelu a náklady související s provozem, včetně odměn za výkon funkce členů správní rady, dozorčí rady, příp. revizora.⁵³

Již při zřízení N nebo NF musí být stanoveno jedno ze tří pravidel, kdy celkové náklady na správu nesmí překročit určité procento z:

- ročních výnosů nadačního jmění nebo majetku nadačního fondu,
- hodnoty ročně poskytnutých nadačních příspěvků,
- nadačního jmění nebo majetku nadačního fondu podle stavu k 31. 12. téhož roku.

Zvolené pravidlo nelze měnit nejméně po dobu 5 let, kdy je rozhodným obdobím kalendářní rok.⁵⁴ Stanovení limitu maximální výše správních nákladů je opodstatněné, protože by se mohlo snadno stát, že majetek N nebo NF bude spotřebován na jejich správu. Nejlepším řešením je uplatnění posledního pravidla, protože nadační jmění či majetek nadačního fondu představuje trvalý zdroj.

Analytická evidence nákladů a výnosů nadace

Příklad 2

Nadace provozovala v roce 2010 jednu hlavní činnost, správní činnost a pronajímala nebytové prostory. Řešení analytické evidence nákladů a výnosů přináší tabulka 3. 8.

⁵³ § 21 odst. 2 zákona č. 227/1997 Sb.

⁵⁴ § 22 zákona č. 227/1997 Sb.

Tabulka 3. 8 Návrh analytické evidence nákladů a výnosů nadace

Analytická evidence nákladového účtu 521 – Mzdové náklady	Analytická evidence výnosové účtu 602 – Tržby z prodeje služeb
521/10 - Mzdové náklady – hlavní činnost	602/10 – Tržby z prodeje služeb – hlavní činnost
521/11 – daňově uznatelné	602/11 – jsou předmětem daně
521/12 – daňově neuznatelné	602/12 – nejsou předmětem daně
521/13 – vztahující se k osvobozeným příjmům	602/13 – jsou osvobozené
521/20 – Mzdové náklady – správa	602/20 – Tržby z prodeje služeb – správa
521/21 – daňově uznatelné	602/21 – jsou předmětem daně
521/22 – daňově neuznatelné	602/22 – nejsou předmětem daně
521/30 – Mzdové náklady – pronájem	602/30 – Tržby z prodeje služeb – pronájem
521/31 – daňově uznatelné	602/31 – jsou předmětem daně
521/32 – daňově neuznatelné	602/32 – nejsou předmětem daně
521/33 – vztahující se k osvobozeným příjmům	602/33 – jsou osvobozeny

Členění nákladů a výnosů obecně prospěšné společnosti

Obecně prospěšná společnost sleduje v účetnictví odděleně náklady a výnosy vynaložené k dosažení obecně prospěšného cíle (hlavní činnost), na doplňkovou činnost, na správu a náklady a výnosy nepatřící do předchozích tří skupin.⁵⁵

Analytická evidence nákladů a výnosů obecně prospěšné společnosti

Příklad 3

OPS uskutečňovala v roce 2010 dvě hlavní činnosti (organizování vzdělávacích seminářů a publikační činnost), jednu doplňkovou činnost (poskytování poradenských služeb) a správní činnost. Možný způsob analytické evidence obsahuje následující tabulka 3. 9.

⁵⁵ § 19 odst. 1 zákona č. 248/1995 Sb.

Tabulka 3. 9 Návrh analytické evidence nákladů a výnosů OPS

Analytická evidence nákladového účtu 521 – Mzdové náklady	Analytická evidence výnosové účtu 602 – Tržby z prodeje služeb
521/10 - Mzdové náklady – hlavní činnost 1	602/10 - Tržby z prodeje služeb – hlavní činnost 1
521/11 – daňově uznatelné	602/11 – jsou předmětem daně
521/12 – daňově neuznatelné	602/12 – nejsou předmětem daně
521/20 – Mzdové náklady – hlavní činnost 2	602/20 – Tržby z prodeje služeb – hlavní činnost 2
521/21 – daňově uznatelné	602/21 – jsou předmětem daně
521/22 – daňově neuznatelné	602/22 – nejsou předmětem daně
521/30 – Mzdové náklady – doplňková činnost 1	602/30 – Tržby z prodeje služeb – doplňková činnost 1
521/31 – daňově uznatelné	602/31 – jsou předmětem daně
521/32 – daňově neuznatelné	602/32 – nejsou předmětem daně
521/40 – Mzdové náklady – správa	602/40 – Tržby z prodeje služeb – správa
521/41 – daňově uznatelné	602/41 – jsou předmětem daně
521/42 – daňově neuznatelné	602/42 – nejsou předmětem daně

Účtová třída 7 a 8 – použijí účetní jednotky podle vnitřního předpisu

Účtová třída 9 – Vlastní jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé úvěry a půjčky, závěrkové a podrozvahové účty

O vlastních zdrojích a dlouhodobých závazcích účtují neziskové organizace v účtové třídě 9. Podnikatelské subjekty v porovnání s N, NF a OPS používají k zaúčtování pasivních rozvahových účtů účtovou třídu 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky.

Vlastní jmění (účet 901) představuje vlastní zdroj krytí. Uvádí se buď jeho povinná hodnota (týká se nadací – nadační jmění nesmí být nižší než 500 000 Kč) nebo dobrovolný majetkový vklad zakladatelů účetní jednotky zapsaný do příslušného rejstříku (platí pro NF a OPS). V případě podnikatelů představuje vlastní jmění základní kapitál (účet 411). Účetní případy spojené s vlastním jměním uvádí tabulka 3. 10.

Tabulka 3. 10 Účtování v souvislosti s účtem vlastní jmění

Text	N, NF, OPS		podnikatelé	
	MD	D	MD	D
Nárok na dotaci na pořízení dlouhodobého majetku	346 348	901	346 347	041 042
Finanční dar na pořízení dlouhodobého majetku	211 221	901	211 221	413
Bezúplatně převzatý DNM a DHM	041 042	901	041 042	413
Příděl ze zisku docíleného za min. účetní období (jen u N a NF)	931	901	431	411
Krácení dotace poskytnuté na pořízení DM	901	346 348	041 042	346 347
Vyřazení dlouhodobého majetku neodepisovaného bezúplatným převodem	901	031 032	543	031 032

Fondy (účet 911) jsou tvořeny přídělem ze zisku po zdanění, převody z jiných zdrojů (např. vlastního jmění), hodnotou bezúplatně nabytých zásob, bezúplatným nabytím aktiv přijatých převodem, z výtěžku veřejných sbírek podle zvláštního předpisu. Účtování na vrub a ve prospěch tohoto účtu řeší tabulka 3. 11. Tvorba a čerpání fondů se řídí příslušnými právními předpisy. Zákon o OPS nařizuje těmto subjektům vždy převést zisk po zdanění do rezervního fondu.

Tabulka 3. 11 Účtování v souvislosti s účtem fondy

Text	N, NF, OPS	
	MD	D
Tvorba fondů ze zisku po zdanění (OPS ho musí převést vždy do rezervního fondu)	931	911
Majetek a finanční prostředky nabyté v souladu s hlavní činností účetní jednotky za účelem darování jiným osobám	211, 221, 112, 132, 25x	911
Převod zdrojů na pořízení dlouhodobého majetku pro vlastní činnost účetní jednotky ve prospěch vlastního jmění	911	901
Bezúplatné předání (darování) majetku a finančních prostředků jiným osobám v souladu s hlavní činností jednotky	911	211, 221, 112, 132, 25.
Pořízení majetku nebo služby z darovaných finančních prostředků pro jiné osoby: a) čerpání fondu b) pořízení materiálu c) pořízení služby	911 112 518	648 211 211

Na účtu zákonné rezervy (941) se účtuje o tvorbě a použití rezerv (tabulka 3. 12), které jsou cizím zdrojem krytí. Nejčastějším typem rezervy je rezerva na opravy hmotného majetku.

Tabulka 3. 12 Zaúčtování rezervy na opravy dlouhodobého hmotného majetku

Text	částka	N, NF, OPS		podnikatelé	
		MD	D	MD	D
Tvorba zákonné rezervy na opravy DHM	100 000 Kč	556	941	552	451
Přijatá faktura za opravu DHM, na kterou byla rezerva vytvořena	60 000 Kč	511	321	511	321
Čerpání rezervy na opravu	60 000 Kč	941	656	451	552
Úhrada dodavatelské faktury	60 000 Kč	321	221	321	221
Rozpuštění nevyčerpané rezervy	40 000 Kč	941	656	541	552

Zjišťování výsledku hospodaření

Výsledek hospodaření před zdaněním se zjistí jako rozdíl mezi výnosy a náklady (s výjimkou účtu 591 – Daň z příjmů). Výsledek hospodaření musí být v členění na:

- hlavní činnost,
- hospodářskou (doplňkovou) činnost,
- správní činnost.

Výsledek hospodaření po zdanění (účetní zisk nebo účetní ztráta) se zjistí jako rozdíl výnosy a nákladů včetně účtu 591 – Daň z příjmů.

Uzavírání účetních knih

Při uzavírání účetních knih používají N, NF a OPS účty 962 – Konečný účet rozvázný a 963 – Účet výsledku hospodaření. Podnikatelé uzavírají účty a převádí výsledek hospodaření pomocí účtů 702 – Konečný účet rozvázný a 710 – Účet zisků a ztrát. Účetní případy jsou uvedeny v tabulce 3. 13. Následný převod a rozdělení zisku popisuje tabulka 3. 14. V případě ztráty se zaúčtování provede opačně (vymění se strany MD a D).

Tabulka 3. 13 Uzavření účtů a převod výsledku hospodaření

Text	N, NF, OPS		podnikatelé	
	MD	D	MD	D
Uzavření účtů nákladů	963	5..	710	5..
Uzavření účtů výnosů	6..	963	6..	710
Uzavření účtů aktiv	962	aktiva	702	aktiva
Uzavření účtů pasiv	pasiva	962	pasiva	702
Převod výsledku hospodaření				
a) zisku	963	962	710	702
b) ztráty	962	963	702	710

Tabulka 3. 14 Převod a rozdělení zisku

Text	N, NF, OPS		podnikatelé	
	MD	D	MD	D
Převod zisku (otevření účtu zisku)	961	931	701	431
Příděl do vlastního jmění (mohou pouze N a NF)/zvýšení základního kapitálu	931	901	431	411
Příděl do fondů (OPS do rezervního fondu)/rezervního fondu	931	911	431	421
Převod nerozděleného zisku (mohou pouze N a NF)	931	932	431	428

3.1.3 Účetní závěrka

Účetní závěrka účetních jednotek, u kterých není hlavním předmětem podnikání, zahrnuje rozvahu (bilanci), výkaz zisku a ztráty a přílohu. Za sestavení a věrné zobrazení účetní závěrky v souladu s českými účetními předpisy odpovídá statutární orgán, tj. u všech organizací správní rada.

Audit účetní závěrky nadace a nadačního fondu

Povinnému auditu neboli úřednímu přezkoumání a zhodnocení dokumentů, zejména účtů, nezávislou osobou, podléhají nadace vždy. Nadační fond musí mít účetní závěrku ověřenou auditorem, pokud součet nákladů, součet výnosů nebo hodnota majetku je vyšší než 3 mil. Kč.⁵⁶ Účetní závěrka se zveřejňuje založením do sbírky listin nadačního rejstříku.

Audit účetní závěrky obecně prospěšné společnosti

Roční účetní závěrku musí mít ověřenou auditorem ta OPS, která nezřídila dozorčí radu, její výše čistého obrátu překročila 10 mil. Kč, je příjemcem dotací nebo jiných příjmů ze státního rozpočtu, z rozpočtu obce, příp. z rozpočtu jiného územního orgánů nebo od státního fondu, jejichž celkový objem přesáhne 1 mil. Kč.⁵⁷ Účetní závěrka se zveřejňuje založením do sbírky listin rejstříku obecně prospěšných společností.

3.2 Daně

V oblasti daní se zaměříme na daňová zvýhodnění nadací, nadačních fondů a obecně prospěšných společností.

3.2.1 Daň z příjmů právnických osob

Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. používá pro označení neziskových organizací pojmenován: poplatníci, kteří nebyli založeni nebo zřízení za účelem podnikání.

⁵⁶ §24 odst. 2 zákona č. 227/1997 Sb.

⁵⁷ § 19 odst. 2 zákona č. 248/1995 Sb.

Nevýdělečné organizace jsou povinny evidovat v účetnictví náklady a výnosy v členění pro daňové účely. Musí tedy rozlišovat příjmy, které:

- jsou předmětem daně z příjmů,
- nejsou předmětem daně z příjmů,
- jsou od daně z příjmů osvobozeny.

Příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů

U N, NF a OPS jsou předmětem daně z příjmů příjmy z činnosti, která je jejich posláním (hlavní činnost), pokud výnosy převyšují náklady; příjmy z reklam; příjmy z nájemného. U obecně prospěšných společností jsou navíc předmětem daně příjmy z vedlejší (doplňkové) činnosti. Nadace ani nadační fond prozatím nesmí vlastním jménem podnikat, výjimkou je pronájem nemovitosti a pořádání sportovních, společenských či vzdělávacích akcí.

Příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů

Nejsou jimi příjmy z hlavní činnosti neziskové organizace, jsou-li náklady vyšší než výnosy; příjmy z úroků vkladů na běžném účtu, příjmy z dotací a jiných forem státní podpory.⁵⁸ Obecně pro všechny poplatníky nejsou předmětem daně příjmy získané zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci anebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů či příjmy získané nabytím akcií podle zvláštního zákona.⁵⁹

Příjmy osvobozené od daně z příjmů

Nadace má výnosy z nadačního jmění osvobozeny od daně z příjmů, což patří k jejich významným přednostem. Jednotlivé složky majetku musí být součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku Mezi tyto výnosy plynoucí z nadačního jmění, které jsou osvobozeny od daně z příjmů, se řadí příjmy:⁶⁰

- příjmy plynoucí z pronájmu nemovitostí,
- příjmy plynoucí z pronájmu uměleckých děl,
- úrokové a jiné výnosy plynoucí z cenných papírů a příjmy z jejich prodeje,
- příjmy plynoucí z úroků z peněžních prostředků za podmínky, že jsou uloženy na zvláštním účtu u banky,
- příjmy plynoucí z autorských a patentových práv.

⁵⁸ § 18 odst. 4 písm. a), b) a c) zákona č. 586/1992 Sb.

⁵⁹ § 18 odst. 2 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb.

⁶⁰ § 19 odst. 1 písm. r) zákona č. 586/1992 Sb.

Příklad 4

Nadace měla příjmy z hlavní činnosti, kdy náklady převyšovaly výnosy, kromě toho měla příjmy z reklamy, příjmy z dotací ze státního rozpočtu, příjmy z pronájmu nemovitosti, výnosy plynoucí z prodeje cenných papírů. Nemovitost i cenné papíry jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku. Jak bude vypadat rozdělení příjmů, popisuje tabulka 3. 15.

Tabulka 3. 15 Rozdělení příjmů nadace podle zákona o daních z příjmů

Příjem	Je předmětem daně	Není předmětem daně	Osvobozeno
hlavní činnosti (Ná>Vý)		x	
reklama	x		
dotace		x	
pronájem			x
výnosy z CP			x

Příklad 5

Obecně prospěšná organizace vykonávala hlavní činnost, jejíž výnosy převyšovaly náklady, dále měla příjmy z doplňkové činnosti, příjmy z úroků z vkladu na běžném účtu a příjmy z nájemného. Správné rozdělení příjmů uvádí tabulka 3. 16.

Tabulka 3. 16 Rozdělení příjmů obecně prospěšné společnosti podle zákona o daních z příjmů

Příjem	Je předmětem daně	Není předmětem daně	Osvobozeno
hlavní činnosti (Vý>Ná)	x		
doplňková činnost	x		
úrok z vkladu na BÚ		x	
nájemné	x		

Základ daně se obecně u neziskových organizací určí jakou součet dílčích základů daně za činnosti, které jsou posláním organizace (hlavní činnost), pokud výnosy přesahují související náklady, a dílčího základu daně z vedlejší (doplňkové činnosti).

Od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje.⁶¹ Odpočet daňové ztráty od

⁶¹ § 34 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb.

základu daně platí jen pro ty obecně prospěšné společnosti, které jsou vysokou školou nebo provozují zdravotnické zařízení.⁶²

N, NF ani OPS si nemohou od základu daně odečíst hodnotu darů poskytnutých z vlastních zdrojů (účet 546), jejichž uplatnění při stanovení daňové povinnosti k dani z příjmů je umožněno podnikatelských subjektům.

Zásadním zvýhodněním pro N, NF, OPS a další poplatníky, kteří nebyli založeni nebo zřízení za účelem podnikání, je možnost snížení daňového základu až o 30 %. Maximálně však o 1 000 000 Kč v případě, že použijí prostředky takto dosaženou úsporou ke krytí nákladů souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. Pokud činí 30% snížení méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Toto zvýhodnění však mohou využít jen ty obecně prospěšné společnosti, které jsou vysokou školou nebo provozují zdravotnické zařízení.

Dani z příjmů podléhá jen takový daňový základ, který přesahuje 300 000 Kč. To umožňuje N, NF i OPS pořádání různých sportovních, kulturních, společenských a jiných akcí ve prospěch společnosti, aniž by podléhaly zdanění.

Neziskové organizace nemusí podávat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob, pokud nemají příjmy, které jsou předmětem daně, nebo mají pouze příjmy od daně osvobozené a příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně.⁶³

3.2.2 Daň z nemovitostí

Daňové přiznání rozlišuje dvě základní kategorie, a to daň ze staveb a daň z pozemků. Od daně z nemovitosti jsou osvobozeny pozemky a stavby tvořící jeden funkční celek sloužící nadacím, dále pozemky a stavby ve vlastnictví obecně prospěšných společností. Když nahlédneme do zákona o dani z nemovitosti, zjistíme, že osvobození od této daně se týká všech neziskových organizací. Toto osvobození se však nevztahuje na nadační fondy, i když nebyly založeny za účelem podnikání.

Aby byly pozemky a stavby od daně osvobozeny, musí nadace a obecně prospěšná společnost dodržet podmínku, že nebudou využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány. Výjimku tvoří pronájem pozemků a staveb obci, kraji, organizační složce státu

⁶² § 34 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb.

⁶³ § 38m odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb.

nebo příspěvkové organizaci za předpokladu, že nebudou využívány k podnikatelské činnosti nebo dále pronajímány.⁶⁴

Nadace a obecně prospěšné společnosti si musí uplatnit nárok na osvobození v daňovém přiznání.

3.2.3 Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí

Od daně dědické a darovací je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku obecně prospěšnou společností, nadací nebo nadačním fondem.⁶⁵ Bezúplatně nabytý majetek, který získá OPS, musí být určen na jejich činnost vykonávanou v souladu se zákonem upravující činnost obecně prospěšných společností. Totéž platí pro nadaci a nadační fond. Bezúplatně nabytý majetek musí být určen na dosahování obecně prospěšných cílů N nebo NF v souladu se zákonem upravující činnost N a NF. Osvobození zároveň platí i pro bezúplatné poskytnutí majetku nadací nebo nadačním fondem v souladu s účelem, pro který byly zřízeny, a podmínkami stanovenými v nadační listině nebo ve statutu.

Nárok na osvobození si musí rovněž uplatnit v daňovém přiznání. Existuje však výjimka, kdy se daňové přiznání podávat nemusí: od daně darovací je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku na humanitární nebo charitativní účely, v souvislosti s výkonem dobrovolnické služby či z veřejných sbírek.⁶⁶

Při převodu nemovitostí se N, NF ani OPS nevyhnou zaplacení daně z převodu nemovitostí. Nemají žádná zvýhodnění a platí pro ně stejné daňové povinnosti jako pro podnikatele.

3.2.4 Daň silniční

Daň se odvádí ze silničních motorových vozidel a jejich přípojných vozidel, která jsou používána k podnikání nebo k jiné samostatně výdělečné činnosti.⁶⁷ V některých případech se tudíž mohou stát poplatníky daně silniční i právnické osoby, které nebyly založeny za účelem podnikání. Toto platí pro obecně prospěšnou společnost, která, jak již víme, může vykonávat doplňkovou činnost. Jestliže při této činnosti používá automobil, stává se poplatníkem daně silniční a musí odvést daň.

⁶⁴ § 4 odst. 3 a § 9 odst. 5 zákona č. 338/1992 Sb.

⁶⁵ § 20 odst. 4 písm. b) a d) zákona č. 357/1992 Sb.

⁶⁶ § 21 odst. 5 zákona č. 357/1992 Sb.

⁶⁷ § 2 odst. 1 zákona č. 16/1993 Sb.

3.2.5 Daň z přidané hodnoty

Osobami povinnými k dani z přidané hodnoty jsou mimo jiné právnické osoby, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání, pokud uskutečňují ekonomické činnosti.⁶⁸ Toto ustanovení se opět týká obecně prospěšných společností, které mohou vedle poskytování obecně prospěšných služeb i vlastním jménem podnikat.

Za ekonomickou činnost se považuje soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby (včetně důlní činnosti a zemědělské výroby), soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů (nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, lékařů, právníků, aj.) a také využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně.⁶⁹

Osobu osvobozenou od uplatňování daně uvádí zákon jako osobu povinnou k dani, která má sídlo nebo místo podnikání v tuzemsku, pokud její obrat nepřesáhne za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1 000 000 Kč.

3.2.6 Daně spotřební a daně ekologické

Daň spotřební se odvádí z minerálních olejů, lihu, piva, vína a meziproductů a tabákových výrobků. Ekologické daně tvoří daň ze zemního plynu, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Plátcí těchto daní jsou právnické nebo fyzické osoby, které dodávají uvedené komodity konečnému spotřebiteli. Poplatníky představují koneční spotřebitelé těchto výrobků či komodit. Předpokládáme, že obchod s těmito produkty se nestane posláním sledovaných nevýdělečných organizací ani doplňkovou činností obecně prospěšné společnosti.

3.3 Shrnutí kapitoly

V této kapitole jsme si rozebrali základní rozdílnosti v účtování nadací, nadačních fondů a obecně prospěšných společností a zároveň jsme ho porovnali i s podnikatelskými subjekty.

Účetnictví v plném rozsahu musí vést nadace. Rozhodnutí, zda povedou účetnictví v plném či zjednodušeném rozsahu, záleží na NF a OPS.

Při **členění nákladů** se u všech tří organizací postupuje obdobně. N, NF a OPS mají povinnost vést odděleně náklady související se správou. Nadace a nadační fondy si musí navíc

⁶⁸ § 5 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb.

⁶⁹ § 5 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb.

již při zřízení zvolit určité procento z vybraného ukazatele a náklady na správu nesmí toto procento přesáhnout.

Právo nadace nabývat **majetkové účasti** na akciových společnostech při dodržení zákonem stanovených podmínek představuje jeden z podstatných rozdílů v účtování N, NF a OPS. O takovém dlouhodobém finančním majetku mohou vést účetní evidenci pouze nadace. K dalším odlišnostem bezpochyby patří **převod výsledku hospodaření** do fondů, protože obecně prospěšná společnost má ze zákona povinnost převést jej do rezervního fondu, nadace a nadační fondy mohou zisk převést i do jiných fondů.

Nadace podléhají větší kontrole, protože účetní závěrka nadačního fondu a obecně prospěšné společnosti nepodléhá auditu vždy, jak je tomu u nadací. Nadační fond a obecně prospěšné společnosti mají **audit** účetní závěrky povinný v případě, že překročí určité stanovené podmínky (výše nákladů, obratu, aj.).

Zaúčtování **darů, dotací, nákladů a výnosů, vlastních zdrojů a dlouhodobých závazků** patří k hlavním odlišnostem v porovnání s účetnictvím podnikatelů. Bezúplatné přijetí a předání, ať už finančních prostředků, majetku nebo materiálových zásob, se řadí k typickým účetním případům nadací a nadačních fondů, neboť zejména nadační subjekty se zabývají získáváním prostředků, které poskytují dalším osobám.

Nevýdělečné organizace nerozlišují náklady, výnosy (tudíž i výsledek hospodaření) na provozní, finanční a mimořádné, jak je tomu u podnikatelů. Každá organizace si musí vést analytickou evidenci nákladů a výnosů na základě jejich konkrétních právních předpisů.

V oblasti **daní** získává nejvíce zvýhodnění nadace, protože právě výnosy z majetku nadace (nadačního jmění) jsou osvobozeny od daně z příjmů. Od daně z nemovitosti jsou osvobozeny pozemky a stavby tvořící jeden funkční celek sloužící nadacím a dále pozemky a stavby ve vlastnictví obecně prospěšných společností. Od daně z nemovitostí však nejsou osvobozeny nadační fondy. Žádné výhody nezískává ani jeden ze sledovaných subjektů v případě daně z převodu nemovitostí. Od daně dědické a darovací je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku nadací, nadačním fondem nebo OPS při splnění daných podmínek. Poplatníkem daně silniční se může stát obecně prospěšná společnost, pokud k provozování vedlejší činnosti bude používat osobní automobil.

4 Analýza výroční zprávy vybrané nadace a obecně prospěšné společnosti

4.1 Výroční zpráva

V současné době je výroční zpráva chápána jako právní dokument prezentující daný subjekt v tomto případě nadace, nadačního fondu a obecně prospěšné společnosti. Jedná se o významný zdroj informací o činnostech a finanční situaci neziskové organizace, neboť právě přehled o veškeré činnosti a transparentní hospodaření zajistí dobré jméno u veřejnosti a umožní získat nové donátory. Poskytuje informace stávajícím i potencionálním dárcům, peněžním ústavům, zaměstnancům a veřejnosti. Pokud je výroční zpráva vytvořena přehledně a působivě, může plnit funkci poutavého propagačního materiálu. Legislativní rámec tohoto dokumentu se řídí zákonem vztahujícím se ke konkrétní organizaci.

4.2 Náležitosti a povinnosti související s výroční zprávou

N, NF i OPS vyhotovují a zveřejňují výroční zprávu. Odlišnosti v požadavcích ve výročních zprávách nadace a nadačního fondu na jedné straně a na straně druhé obecně prospěšné společnosti vychází z rozdílné činnosti těchto subjektů. Protože se nadace a nadační fondy věnují zejména získáváním prostředků pro další osoby, musí ve své výroční zprávě uvádět seznam osob, od kterých přijaly dary, a kterým nadační příspěvky poskytly. Obecně prospěšné společnosti zase musí své výnosy rozepsat ve výroční zprávě a zároveň je rozčlenit podle zdrojů. Při současně platné legislativě se pouze OPS mohou vedle hlavní činnosti věnovat i činnosti doplňkové, a proto se po nich ve výroční zprávě vyžaduje rozčlenit náklady na náklady vynaložené na hlavní a doplňkovou činnost a dále na správní činnost společnosti.

K bodům, které mají ve výroční zprávě všechny tři sledované subjekty shodné, náleží přehled o jejich činnosti, roční účetní závěrka, zhodnocení údajů v ní obsažených a výrok auditora.

4.2.1 Náležitosti a povinnosti související s výroční zprávou nadace a nadačního fondu

Nadace a nadační fondy vypracovávají výroční zprávu ve lhůtě stanovenou správní radou, popřípadě statutem, nejpozději však do šesti měsíců po skončení hodnoceného období. Hodnoceným obdobím je uplynulý kalendářní rok, popřípadě doba od vzniku N nebo NF do

konce kalendářního roku, v němž nadace nebo nadační fond vznikly, jde-li o první výroční zprávu.⁷⁰

Po schválení výroční zprávy správní radou ji nadace nebo nadační fond uloží do 30 dní u rejstříkového soudu.⁷¹ Přezkoumávání roční účetní závěrky a výroční zprávy má v kompetenci dozorčí rada případně revizor.

Výroční zpráva nadace a nadačního fondu obsahuje⁷² přehled o veškeré jejich činnosti a zhodnocení této činnosti; přehled o majetku a závazcích; přehled o dárcích u jednotlivých poskytnutých nadačních darů v hodnotě nad 10 000 Kč⁷³; přehled o použití majetku, přehled o osobách, kterým byl poskytnut nadační příspěvek v hodnotě vyšší než 10 000 Kč a zároveň zhodnocení, jak byl tento příspěvek použit⁷⁴; zhodnocení, zda organizace při hospodaření dodržuje pravidlo pro omezení nákladů na správu; roční účetní závěrku, zhodnocení základních údajů v ní obsažených a výrok auditora.

4.2.2 Náležitosti a povinnosti související s výroční zprávou obecně prospěšné společnosti

Obecně prospěšná společnost vypracovává a zveřejňuje výroční zprávu v termínu, který stanoví správní rada, nejpozději však do šesti měsíců po skončení hodnoceného období. Hodnoceným obdobím je kalendářní rok. Ve statutu lze upravit hodnocené období na školní rok u OPS, jejíž obecně prospěšnou činností je činnost v oblasti výchovy a vzdělání.⁷⁵

OPS je povinna uveřejnit první výroční zprávu o své činnosti a hospodaření nejpozději do 18 měsíců od svého vzniku.⁷⁶

Výroční zprávu a roční účetní závěrku obecně prospěšné společnosti schvaluje správní rada. Zákon výslovně nestanoví, kdo výroční zprávu sestavuje, podle všeho to však bude ředitel OPS po předchozím přezkoumání dozorčí radou.

Výroční zpráva obecně prospěšné společnosti zahrnuje⁷⁷ přehled činností vykonávaných v kalendářním roce s uvedením vztahu k účelu založení OPS; roční účetní

⁷⁰ § 25 odst. 1 zákona č. 227/1997 Sb.

⁷¹ § 26 odst. 1 zákona č. 227/1997 Sb.

⁷² § 25 zákona č. 227/1997 Sb.

⁷³ Pokud si však dárcé přeje zůstat v anonymitě, musí být jeho anonymita zachována.

⁷⁴ V případě, že byl příspěvek poskytnut fyzické osobě ke zdravotním či jiným humanitárním účelům a tato osoba si přeje zůstat v anonymitě, musí být anonymita zachována.

⁷⁵ § 20 odst. 1 zákona č. 248/1995 Sb.

⁷⁶ § 20 odst. 2 zákona č. 248/1995 Sb.

⁷⁷ § 21 zákona č. 248/1995 Sb.

závěrku a zhodnocení základních údajů v ní obsažených; výrok auditora, pokud byla auditorem ověřována; přehled o peněžních příjmech a výdajích; přehled rozsahu příjmů (výnosů) v členění podle zdrojů; vývoj a konečný stav fondů OPS, stav a pohyb majetku a závazků OPS; členění nákladů na náklady vynaložené pro plnění obecně prospěšných služeb, pro plnění doplňkových činností a náklady na vlastní (správní) činnost; změny zakládací listiny a složení řídicích orgánů, k nimž došlo v průběhu roku a další údaje stanovené správní radou.

4.3 Výroční zpráva Nadace Tomáše Bati za rok 2008

Nadace Tomáše Bati

Nadace vznikla v roce 1999 a její poslání zní: „*Podporou kultury, vzdělání a mládeže rozvíjet hodnoty společnosti a podnikatelského ducha, díky kterému se jméno Baťa stalo slavným.*“ Nadace Tomáše Bati (NTB) se snaží zachovat baťovskou historii a tradice spojující jméno Baťa nejen s podnikáním, ale také s podporou věcí veřejných a lidem prospěšných. Nadace vystupuje především jako informační a vzdělávací centrum, pořádající své vlastní konference, semináře a školící programy zaměřené na různá témata. Kompletní výroční zpráva NTB za rok 2008 je součástí přílohy č. 3.

Nepovinné údaje výroční zprávy

Úvod výroční zprávy je věnován vzpomínce na Tomáše J. Baťu, který v září roku 2008 nečekaně zemřel. V další části jsou uvedeni členové správní a dozorčí rady a další osoby tvořící tým NTB.

Jedním z bodů výroční zprávy je zpráva o realizaci příspěvků nadačního investičního fondu (NIF)⁷⁸ a jeho audit. NTB nejprve rekapituluje, jaké příspěvky obdržela v rámci druhé etapy rozdělování prostředků z NIF, jejichž celková hodnota se vyšplhala na 21 134 tis. Kč. Nadace všechny prostředky převedla do nadačního jmění. Zároveň nadace vypsala, jak byly využity výnosy z NIF za rok 2007, jakou část použili na granty a uvedli komu a k jakým účelům dané prostředky poskytli.

⁷⁸ Rozdělování příspěvků se řídí dvěma zásadami. Příspěvek z NIF je určen do nadačního jmění a nadace budou využívat na granty pouze každoroční výnosy a získají je ty nadace, které uspějí ve výběrovém řízení, a které se osvědčily poskytováním grantů v minulosti. Příspěvky z NIF znamenají pro příjemce výrazné zvýšení nadačního jmění a přispívají tak k zajišťování dlouhodobé finanční stability českých nadací. Činnosti spojené s NIF má na starosti Ministerstvo financí ČR.

Povinné údaje výroční zprávy

Ve výroční zprávě poskytuje nadace nejvíce prostoru aktivitám realizovaných od ledna do prosince roku 2008. Významnou část představovaly aktivity vzdělávací jako např. pořádání počítačových kurzů pro veřejnost, kurzů pro budoucí manažery, přednášek, studentských soutěží, promítání studentských filmů aj. Nadace rovněž organizovala kulturní aktivity formou koncertů, mezi které lze uvést vánoční koncert či koncert mladých talentů. K ostatním aktivitám nadace patřily oslavy 1. máje, oslava 132. výročí narození Tomáše Bati, dny Afriky ve Zlíně, vzpomínka na zesnulého Tomáš J. Baťu, atd.

Čtenář se dále dočte o poskytnutých nadačních příspěvcích v částce nad 10 000 Kč. Nadace uvádí, komu byly příspěvky poskytnuty, v jaké částce a k jakému účelu, nechybí ani datum schválení správní radou poskytnutí příspěvku správní radou.

Účetní závěrce předchází výrok auditora bez výhrad, který prohlásil, že účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv a finanční situace společnosti k 31. 12. 2008 a nákladů, výnosů a výsledku jejího hospodaření za rok 2008 v souladu s českými účetními

Obrázek 4. 1 Rozvaha k 31. 12. 2008

Rozvaha			
31.12. 2008 /v tis. Kč/			
Aktiva	Brutto	Korekce	Netto
Dlouhodobý majetek	88 513	-13 696	74 817
Zásoby			75
Pokladna			37
Běžný účet			6 117
Pohledávky			468
Náklady a příjmy příštích období			37
Celkem aktiva			81 551
Pasiva			
Základní jmění			88 630
Fondy			0
Oceňovací rozdíly z přecenění majetku			-1 576
Závazky			302
Zaměstnanci			74
Zdravotní a sociální pojištění, daň zam.			70
Dohadné účty pasivní			208
Výnosy příštích období			15
Neuhrazená ztráta z minulých let			-5 432
Hospodářský výsledek běžného období			-740
Celkem pasiva			81 551

Zdroj: Výroční zpráva Nadace Tomáše Bati 2008

standardy.

Rozvahu a výkaz zisku a ztráty zveřejnila ve zjednodušené podobě (obrázek 4. 1). Rozvaha je sestavena ke stavu k 31. 12. 2008. Podstatnou část aktiv zahrnuje dlouhodobý majetek, který ale není dále členěn na hmotný, nehmotný a finanční. Další významnou položkou aktiv je běžný účet, kde má nadace finanční prostředky přesahující částku 6 mil. Kč.

Základní jmění nadace přesahovalo na konci roku 2008 88 mil. Kč. Samotné nadační jmění dosahovalo částky 48 718 tis. Kč, jak je uvedeno v oddílu pravidla pro omezení nákladů nadace v roce 2008. Jedním z důvodů takto vysokého jmění je získání příspěvků z nadačního investičního fondu v letech 2002 až 2006 v celkové výši 21 134 000 Kč, které nadace vložila do nadačního jmění. Nadace Tomáše Bati nevytvořila ke konci období žádné fondy.

Oceňovací rozdíly vznikly pravděpodobně v souvislosti s oceňováním majetkových účastí ekvivalencí (účty 061 a 062). Pořizovací ceny majetkových účastí se k rozvahovému dni upraví na hodnotu, jež odpovídá míře účastí NTB na vlastním kapitálu společnosti, v níž má podíl. V případě ostatních cenných papírů a podílů (účet 063) se už neprovádí ocenění ekvivalencí, ale reálné ocenění. Ta se stanoví na úrovni tržní ceny prostřednictvím závěrečné ceny na burze, posudkem znalce, oceněním kvalifikovaných odhadem nebo podle zvláštních předpisů. V případě NTB došlo ke snížení ocenění majetkových účastí či ostatních cenných papírů a podílů.

Dalšími položkami pasiv jsou blíže nespecifikované závazky, dále závazky za zaměstnanci spojené s výplatou mezd za měsíc prosinec s tím související závazky za institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění. Dohadnými účty pasivními mohou být nákladové úroky, které nám banka zatím nevyúčtovala nebo nevyfakturované dodávky, kdy nám dodavatel do konce roku neposlal fakturu. K výnosům příštích období nadace může patřit např. předem přijaté nájemné či předem zaplacená služba. Neuhrazená ztráta z minulých let přesahuje 5 mil. Kč a hospodářský výsledek roku 2008 je taktéž v mínusu. Náklady na provoz nadace a nadační příspěvky byly tedy vyšší než výnosy nadace.

Obrázek 4. 2 Výkaz zisku a ztráty za rok 2007

Výkaz zisku a ztráty	
za období 1.1. – 31.12. 2007 /v tis. Kč/	
Náklady	
Náklady na pořádané akce	
Provozní náklady	1 915
Osobní náklady	1 466
Odpisy dlouhodobého majetku	1 021
Ostatní náklady	2 801
Poskytnuté příspěvky	360
Hospodářský výsledek běžného období	-1 404
Celkem	6 159
Výnosy	
Dary, příspěvky, dotace	4 464
Tržby z hlavní činnosti	1 308
Výnosy z finančního majetku	387
Celkem	6 159

Zdroj: Výroční zpráva Nadace Tomáše Bati 2008

Ve výroční zprávě nadace uvedla výkaz zisku a ztráty s údaji z minulého roku (obrázek 4. 2). Lze se domnívat, že byla do zprávy omylem vložena špatná tabulka, protože auditor uvedl, že provedl kontrolu nákladů, výnosů a výsledku hospodaření za rok 2008. V okamžiku nalezení této chyby měla NTB povinnost provést opravu.⁷⁹ Dají se tedy hodnotit pouze údaje z roku 2007. Náklady na správní činnost v roce 2007 zahrnovaly provozní náklady, osobní náklady, odpisy dlouhodobého majetku a ostatní náklady. Od těchto nákladů jsou odděleny poskytnuté nadační příspěvky. Z výnosů lze vyčíst, jakou část tvořily dary, příspěvky a dotace a dále pak tržby. Součástí výnosů byly také výnosy z finančního majetku (např. z investičních nástrojů). Výsledek hospodaření v záporné hodnotě je špatně zařazen v nákladech. Měl by být uveden zvlášť jako rozdíl nákladů a výnosů.

Nadace ve zprávě uveřejnila přehled přijatých darů, příspěvků a dotací, které byly použity na zajištění aktivit nadace. V roce 2008 obdržela finanční příspěvek od BSF ve výši 2 835 650, dar od města Most ve výši 171 172 Kč a dalších 13 subjektů v celkové výši 378 115 Kč. Dotaci získala od Statutárního města Zlín ve výši 45 000 Kč. Všechny získané

⁷⁹ § 25 odst. 3 zákona č. 227/1997 Sb. uvádí: Vyjdou-li po zveřejnění výroční zprávy najevo skutečnosti, které odůvodňují její opravu, jsou nadace nebo nadační fondy povinny tuto opravu bez zbytečného odkladu provést a zveřejnit.

prostředky vyčerpala v plné výši. Seznam dárců působí velice stručně. Důvodem může být přání dárců nebýt jmenováni, což musí nadace respektovat.

Na samém závěru zprávy nadace potvrzuje, že celkové roční náklady související se správou nadace nepřesáhly 50 % nadačního jmění dle jeho stavu k 31. 12. 2008 tj. z částky 48 718 tis. Kč. Náklady na správu činily 1 625 tis. Kč a jednalo se o náklady na mzdy a odvody.

4.4 Výroční zpráva Skok do života, o.p.s. za rok 2008

Skok do života, o.p.s.

Společnost pomáhá lidem s mentálním postižením z Hradce Králové a okolí osamostatnit se po ukončení školní docházky. Těmto lidem nabízí nácvik dovedností a získání vědomostí potřebných pro samostatné bydlení, pracovní uplatnění a kvalitní život. Obecně prospěšná společnost vznikla v roce 2007. Skok do života fungoval ovšem již od roku 2004 jako součást Společnosti pro podporu lidí s mentálním postižením v České Republice, o.s. Okresní organizace Hradec Králové. Celé znění výroční zprávy Skoku do života se nachází v příloze č. 4.

Nepovinné údaje výroční zprávy

Výroční zpráva začíná úvodními slovy o historii, která je spojena se vznikem společnosti. Společnost zde zároveň charakterizuje rok 2008 jako velice náročný, se kterým byl spojen boj o finanční prostředky, prostory, zaměstnance i uživatele. Společnost věnovala prostor i zprávě o správní činnosti, ve které popsala jednotlivé orgány společnosti (správní rada, dozorčí rada, rada uživatelů a rada zákonných zástupců) a jejich činnost. Chybějící jméno ředitelky je uvedeno v sekci Pracovníci.

Ve výroční zprávě společnost dále prezentuje cíle, které si stanovila na rok 2008, jejich stav a ohodnocení.

Čtenář také získává přehled o pracovnících, kteří stojí za fungováním společnosti; projektech, díky kterým získali prostředky; spolupracujících organizacích a sponzorech.

Povinné údaje výroční zprávy

Hlavní činností společnosti je pomoc dospělým osobám s mentálním postižením naučit se žít samostatně mimo domov. Organizace tento postup adaptace rozčlenila do několika částí: bydlení, práce, učení, volný čas a provázení. Ke každému bodu je uvedena jeho náplň.

Zpráva o hlavní činnosti zahrnuje seznam jednotlivých uživatelů a zhodnocení, jak splnili své individuální cíle.

Velmi stručně byly zhodnoceny základní údaje z účetní závěrky. Ve výroční zprávě lze nalézt bod stav a pohyb majetku a závazků. V textu se však OPS zabývá pouze majetkem, do kterého patří jen drobný majetek, který je zaúčtován do nákladů. Závazkům se v tomto oddíle společnost nevěnovala, protože se o nich lze dočíst v příloze účetní závěrky.

Doplňkové informace výroční zprávy obsahují mj. údaje o tom, že obecně prospěšná společnost neměla ani nevytvořila k 31. 12. 2008 žádný fond a v roce 2008 nebyly učiněny žádné změny zakládací listiny, statusu společnosti ani ve složení správní a dozorčí rady. Zahájení doplňkové činnosti prodeje výrobků bylo jedním z cílů stanovených pro rok 2008. Skok do života si živnostenský list již zřídila, ale doplňkovou činnost nezačala ve sledovaném roce provozovat.

Přehled rozsahu výnosů v členění podle zdrojů přináší obrázek 4. 3. Je uveden v pořádku a není k němu potřeba dalších připomínek.

Obrázek 4. 3 Přehled rozsahu výnosů podle zdrojů

Statutární město Hradec Králové (provozní dotace)	MMHK	492 000
Ministerstvo práce a sociálních věcí (provozní dotace)	MPSV	380 000
Krajský úřad Královéhradeckého kraje (provozní dotace)	KÚ KK I	300 000
Společný regionální operační program - 5. etapa	SROP	572 168
Krajský úřad Královéhradeckého kraje (dotace na úroky)	KÚ KK 2	50 617
Příspěvky uživatelů služby na potraviny a hyg.potrř.	US	53 940
Dary s darovací smlouvou	DARY DS	220 870
Dary bez darovací smlouvy	DARY	7 101
Úroky z běžných účtů	ÚROKY	331
Celkem		2 077 027

Zdroj: Výroční zpráva SKOK do života, o.p.s. 2008

Náklady týkající se roku 2008 nejsou rozčleněny správně (obrázek 4. 4). V tomto případě, kdy má společnost pouze hlavní činnost, zákon požadoval členit náklady na náklady vynaložené na hlavní činnost a náklady na správní činnost. Uvedené údaje představují náklady celkem. Společnost nejspíše nevedla analytickou evidenci těchto nákladů. V dalších letech bych doporučila tuto metodu používat, protože tak snadno rozpoznají, na jakou činnost byly dané náklady vynaloženy.

Obrázek 4. 4 Celkový objem nákladů

Spotřeba materiálu	258 250
Spotřeba energie	51 967
Služby	373 102
Osobní náklady	1 403 591
Ostatní náklady	57 616
Celkem	2 144 525

Zdroj: Výroční zpráva SKOK do života, o.p.s.

Tabulka 4. 1 Rozvaha k 31. 12. 2008

Rozvaha k 31. 12. 2008 (v tis. Kč)			
AKTIVA		PASIVA	
Krátkodobý finanční majetek	210	Výsledek hospodaření	-67
pokladna	24	Krátkodobé závazky	277
účty v bankách	186	dodavatelé	-12
		ostatní závazky	22
		zaměstnanci	59
		závazky k institucím SZ a ZP	35
		ostatní přímé daně	7
		závazky ve vztahu k rozpočtu orgánů ÚSC	6
		dohadné účty pasivní	3
		ostatní krátkodobé finanční výpomoci	157
Celkem	210	Celkem	210

Zdroj: Výroční zpráva SKOK do života, o.p.s. 2008

Tabulka 4. 2 Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2008

Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2008 (v tis. Kč)	
NÁKLADY	Hlavní činnost = celkem
Spotřebované nákupy (spotřeba materiálu, energie)	310
Služby (opravy a udržování, cestovné, ostatní služby)	373
Osobní náklady (mzdové náklady, zákonné sociální pojištění, sociální náklady)	1404
Daně a poplatky	1
Ostatní náklady (úroky, ostatní náklady)	56
celkem	2144
VÝNOSY	
Přijaté příspěvky (dary)	282
Provozní dotace	1795
celkem	2077
Hospodářský výsledek	-67

Zdroj: Výroční zpráva SKOK do života, o.p.s. 2008

Strukturu rozvahy přináší tabulka 4. 1, ve které lze vidět, že aktiva společnosti tvoří pouze krátkodobý finanční majetek. Společnost nevlastní žádné nemovitosti, služební automobily ani žádný jiný dlouhodobý majetek. Jak lze vyčíst v příloze účetní závěrky, obecně prospěšná společnost působí v pronajatých prostorách a má pouze dlouhodobý drobný majetek. Pasiva zahrnují závazky z titulu výplat mezd za měsíc prosinec 2008 s tím spojené závazky za institucemi zdravotního a sociálního pojištění. Další položky pasiv zastupují krátkodobé úvěry, závazky za státním rozpočtem a k orgánům územních samosprávných celků, ztrátu z hospodaření za rok 2008. Pod dohadnými účty pasivními se mohou skrývat nevyfakturované dodávky nebo nákladové úroky, které banka společnosti ještě na konci roku nevyúčtovala.

Výkaz zisku a ztráty je k dispozici v tabulce 4. 2. Největší část nákladů společnosti tvořily náklady osobní. Další náklady roku 2008 představovaly náklady na služby a spotřebu materiálu a energie. Ve výkazu zisku a ztráty není však zřejmé, jakou část představovaly náklady, které byly vynaloženy na správní činnost. Obecně prospěšná společnost měla ve sledovaném období pouze výnosy ve formě přijatých příspěvků a dotací. Z hlavní činnosti společnost neměla žádné tržby.

Závěr výroční zprávy obsahující výrok auditora předchází příloha k účetní závěrce. Její součástí jsou základní údaje o společnosti, informace o tom, že účetním obdobím je kalendářní rok, aj.

Výroční zpráva je ukončena výrokem auditora. Účetní závěrka této obecně prospěšné společnosti podléhá auditu, protože dotace ze státního rozpočtu, z rozpočtu obce, příp. z rozpočtu jiného územního orgánů nebo od státního přesáhly celkový objem 1 mil. Kč.

4.5 Shrnutí kapitoly

V této kapitole jsem se věnovala rozboru výročních zpráv mnou vybrané nadace a obecně prospěšné společnosti. Z průzkumu jednotlivých výročních zpráv z roku 2008 vyplývá, že ani jedna organizace ji neměla vypracovánu úplně bez chyby.

Nejprve zaměříme pozornost na **Nadaci Tomáše Bati** a údaje, které nebyly uvedeny v souladu se zákonem nebo zcela chyběly. K takovým patří informace související s účetní závěrkou, jež nejsou ve výroční zprávě uvedeny zcela správně. Dojem z výroční zprávy kazí použití výkazu zisku a ztráty vztahující se k roku 2007. Této chyby si mohla NTB všimnout a napravit ji. Kromě toho chybí příloha k účetní závěrce. Ve výroční zprávě se nadace vůbec nezabývala dvěma body uvedenými v zákoně - přehledem o majetku a závazcích a přehledem o použití majetku.

Skok do života, o.p.s. do výroční zprávy nezařadila přehled o peněžních příjmech a výdajích a publikovala pouze úplný objem nákladů, který nerozčlenila na náklady vynaložené na hlavní činnost a správní činnost společnosti. Výroční zpráva neobsahuje vývoj a konečný stav fondů, což je dáno tím, že společnost žádné fondy ke konci roku 2008 neměla ani nevytvořila.

I přes tyto nedostatky byly výroční zprávy obou subjektů zpracovány na vysoké úrovni. Během vyhledávání výročních zpráv na internetových stránkách jsem narazila i na takové, které se na první pohled tvářily zpracované správně, ale při bližším zkoumání vyšlo najevo, že v nich nenalezneme spoustu povinných náležitostí. Podle mého názoru mnoho organizací považuje výroční zprávu za jednu z forem propagačního materiálu, ale už si příliš nelámou hlavu s tím, jestli zpráva obsahuje všechny náležitosti, které má mít.

Z praxe plynou závěry, že obecně prospěšné společnosti se ve výročních zprávách nezmiňují o přehledu o peněžních příjmech a výdajích, o vývoji a konečném stavu fondů OPS ani o stavu a pohybu majetku. Další nedostatek ve výročních zprávách OPS představuje špatné rozčlenění vynaložených nákladů. Ve většině případů rozdělují náklady na ty, které byly vynaloženy na hlavní a doplňkovou činnost, ale už zapomínají rozlišit náklady, které

sloužily na správní činnost. Jak obecně prospěšné společnosti, tak i nadace zapomínají zhodnotit údaje účetní závěrky a přiložit přílohu k účetní závěrce.

5 Závěr

Tématem mé bakalářské práce byly nadace, nadační fondy a obecně prospěšné společnosti. Dle mého názoru je pro každou nově vznikající organizaci důležité seznámit se s konkrétními podmínkami související s jejich budoucím fungováním. Musí tedy podrobně znát odpovídající právní úpravu. Potencionální zakladatelé by měli zaměřit svou pozornost rovněž na oblast účetnictví a daní, která může taktéž ovlivnit chod organizace.

Cílem mé bakalářské práce bylo porovnat nadace, nadační fondy a obecně prospěšné společnosti, a to z pohledu právního, účetního a daňového. Kapitola třetí zároveň zahrnovala dílčí cíl v podobě porovnání účetních postupů a daňových zvýhodnění sledovaných organizací s podnikatelskými subjekty. Práce má pomoci potenciálním zakladatelům seznámit se s povinnostmi a výhodami, které souvisí s fungováním jednotlivých organizací.

Práce je rozčleněna do tří samostatných kapitol. V kapitole právní úprava jsem se snažila uvést nejdůležitější informace související se založením, majetkem, orgány, hospodařením, zrušením a zánikem nadací, nadačních fondů a obecně prospěšných společností. Zároveň jsem poznamenala, jak se budou právní předpisy vyvíjet v blízké budoucnosti. Ve shrnutí jsem zdůraznila přednosti i úskalí vztahující se k jednotlivým organizacím.

Kapitola druhá byla orientována na účetní a daňovou problematiku, kdy jsem provedla porovnání sledovaných subjektů v této oblasti. Dále jsem věnovala pozornost odlišnostem v účetních postupech v porovnání s podnikateli. Součástí kapitoly bylo vyzvednutí daňových zvýhodnění, která plynou nadacím, nadačním fondům, obecně prospěšným společnostem v komparaci s podnikatelskými subjekty.

Z teoretické části vyplynulo, že každá organizace má své výhody. Při současně platné legislativě má OPS zásadní výhodu oproti nadacím a nadačním fondům, kterou představuje možnost vlastním jménem podnikat. Tento rozdíl zmizí s účinností nové legislativy, díky níž budou moci nadace a nadační fondy vykonávat kromě svého poslání i činnost vedlejší. Z pohledu účetnictví a daní jich získává nejvíce výhod nadace. Ty mají možnost podílet se na podnikání akciových společností a výnosy z jejich nadačního jmění jsou osvobozeny od daně z příjmů.

V praktické části jsem se zaměřila na náležitosti výročních zpráv jednoho známého nadačního subjektu (Nadace Tomáše Bati) a jedné ne příliš známé obecně prospěšné společnosti (Skok do života, o.p.s). Bylo provedeno zhodnocení, zda jsou tyto údaje dostačující. Z poznatků z praktické části vyplynulo, že nadace ani obecně prospěšná společnost neuvedly ve svých výročních zprávách úplně vše, co měly.

Nevýdělečným organizacím doporučuji, aby vypracovávaly výroční zprávu více jako dokument, který má splňovat určité právní náležitosti, než jako pouhý propagační materiál. Je to v jejich zájmu, protože jen dobře zpracovaná výroční zpráva, může přilákat nové dárce či sponzory. Zároveň tak v očích veřejnosti budou působit jako subjekt, který své poslání vykonává poctivě a neskrývá žádné údaje o své činnosti.

Při zpracování všech částí jsem se řídila zásadou logického postupu. K mým zdrojům při vypracování bakalářské práce patřila odborná literatura, právní informační systém Beck-online a informace dostupné na internetových stránkách. Zároveň jsem zužitkovala vědomosti, které jsem získala studiem na vysoké škole.

Seznam použité literatury

Použitá literatura:

DVOŘÁK, T. *Nadace a nadační fondy. Text zákona s poznámkami*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. 88 s. ISBN 978-80-7357-292-1.

DVOŘÁK, T. *Obecně prospěšné společnosti*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 80 s. ISBN 979-80-7357-450-5.

STUHLÍKOVÁ, H., KOMRSKOVÁ, S. *Zdaňování neziskových organizací*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2008. 343 s. ISBN 978-80-7263-434-7.

SVOBODOVÁ, J. a kol. *Účtová osnova, České účetní standardy*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2009. 317 s. ISBN 978-80-7263-507-8.

ŠEDIVÝ, M. *Úspěšná nezisková organizace*. 1. vyd. Praha: Grada, 2009. 154 s. ISBN 978-80-247-2707-3.

RŮŽIČKOVÁ, R. *Neziskové organizace*. 10. vyd. Olomouc: ANAG, 2009. 247 s. ISBN 978-80-7263-538-2.

RYLOVÁ, Z., TUNKROVÁ, Z., ŠULC, I., KRŮČEK, Z., *Daňové zákony 2010 s komentářem změn*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2010. 199 s. 978-80-251-2904-3.

URBANCOVÁ, A., KRYŠKOVÁ, Š. *Účetnictví nevýdělečných organizací A*. 2. vyd. Ostrava: VŠB – Technická univerzita Ostrava, 2008. 232 s. ISBN 978-80-248-1801-6.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů*. 1. vyd. Ostrava, VŠB – Technická univerzita Ostrava, 2009. 215 s. ISBN 978-80-248-2149-8.

Právní předpisy:

Zákon č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví

České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavní činností není podnikání – č. 401 až 414

Internetové zdroje:

www.batova-vila.cz

www.beck-online.cz

www.donorsforum.cz

www.justice.cz

www.skokdozivota.cz

www.vlada.cz

Seznam zkratk

BÚ	běžný účet
CP	cenný papír
ČR	Česká republika
D	strana DAL
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
MD	strana MÁ DÁTI
mil.	milion
N	nadace
Ná	náklady
NIF	nadační investiční fond
NTB	Nadace Tomáše Bati
SZ	sociální zabezpečení
tis.	tisíc
ÚSC	územní samosprávný celek
Vý	výnosy
ZP	zdravotní pojištění

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7. května 2010

.....
Kateřina Výtisková

Adresa trvalého pobytu studenta:

Norberta Frýda 156/10

700 30, Ostrava-Dubina

Seznam příloh

Příloha č. 1	Směrná účtová osnova (závazná na účtové skupiny) – příloha vyhlášky č. 504/2002 Sb.
Příloha č. 2	Směrná účtová osnova (závazná na syntetické účty) – přílohy vyhlášky č. 504/2002, která platila do 31. 12. 2004
Příloha č. 3	Výroční zpráva Nadace Tomáše Bati 2008
Příloha č. 4	Výroční zpráva Skok do života, o.p.s. 2008